



TRIBUNAL DE CUENTAS

NORMAS DE FISCALIZACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

Aprobadas por el Pleno el 29 de abril de 2026



ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	3
I. NORMAS TÉCNICAS.....	7
II. NORMAS DE PROCEDIMIENTO	39
DISPOSICIONES TRANSITORIAS, DISPOSICIÓN DEROGATORIA Y DISPOSICIÓN FINAL.....	61
GLOSARIO	65

INTRODUCCIÓN



INTRODUCCIÓN

El Pleno del Tribunal de Cuentas acordó, el 27 de enero de 2022, la creación de una Comisión Técnica a la que se encomendó la elaboración de una propuesta de revisión, modificación y actualización de las Normas de Fiscalización aprobadas por el Pleno el 23 de diciembre de 2013, aplicables a las actuaciones y procedimientos a través de los cuales se ejerce la función fiscalizadora. Normas de Fiscalización que, teniendo en cuenta los avances producidos en las normas internacionales y las buenas prácticas generalmente aceptadas, continuasen incorporando las nuevas metodologías y procedimientos profesionales en materia de auditoría y de fiscalización del sector público, y permitieran seguir avanzando en la creciente utilización y generalización de los medios informáticos y telemáticos y su aplicación a los procedimientos fiscalizadores, tanto en la planificación y preparación, como en la ejecución y presentación de los resultados de las actuaciones fiscalizadoras.

En este sentido, la Institución ha de continuar profundizando en su tarea de afrontar los cambios acaecidos en materias como la tramitación electrónica de todo tipo de procedimientos y las relacionadas con la protección de datos, y la garantía de los derechos digitales. Ciertamente las innovaciones tecnológicas se han venido incorporando a los procedimientos fiscalizadores desde el año 2013, especialmente en materia de tratamiento de bases de datos, de acceso en remoto a los sistemas de información y de gestión electrónica de las actuaciones y de los propios procedimientos.

Por lo tanto, habida cuenta del tiempo transcurrido desde la aprobación de las Normas de Fiscalización de 2013, y de los hitos y cambios normativos acaecidos, así como de la evolución que se ha ido produciendo en la estructura y funcionamiento interno del Tribunal, se hacía necesario acometer la revisión, modificación y adecuación de las propias Normas de Fiscalización.

Las presentes normas continúan inspirándose en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, por sus siglas en inglés), y en las Normas Internacionales de Auditoría (IAS, por sus siglas en inglés), así como en las buenas prácticas generalmente aceptadas en auditoría pública, que constituyen, a su vez, una fuente de interpretación de lo establecido en aquellas, y en los principios generales de la fiscalización del sector público, como son los de objetividad, independencia, transparencia, rendición de cuentas, buen gobierno y rendimiento, así como los de neutralidad e independencia, proporcionalidad, oportunidad, colaboración y utilización y uso preferente de los medios electrónicos.

Se mantiene la ya tradicional estructura de las Normas de Fiscalización, concebidas como un todo de carácter normativo y obligatorio, aunque subdividido internamente entre las Normas Técnicas y las Normas de Procedimiento, como dos partes diferentes, dado que las Normas Técnicas abordan el ejercicio de la actividad fiscalizadora, mientras que las Normas de Procedimiento desarrollan principalmente la tramitación interna de los procedimientos a través de los que se ejerce dicha función fiscalizadora. Las Disposiciones transitorias, derogatorias y final completan el marco normativo y regulan y facilitan la transitoriedad y correcta aplicación de las propias normas. Se acompañan, como novedad, unos flujogramas que representan gráficamente el procedimiento a seguir en los distintos hitos por los que pasan las actuaciones fiscalizadoras. A todo ello se une un glosario en el que se definen los términos empleados en las normas y ayudan a su interpretación en el contexto al que se refieren.

En particular, merece destacarse dentro del nuevo contenido de las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas, el establecimiento de las bases de un nuevo Sistema de Gestión de la Calidad de los procedimientos fiscalizadores, lo cual pone de manifiesto el interés y el compromiso de la Institución por mejorar de manera continua la calidad de sus procedimientos fiscalizadores.



Asimismo, destaca por su novedad la referencia expresa a la posibilidad de emplear un enfoque evaluador en la planificación y ejecución de los trabajos en las fiscalizaciones del Tribunal, incluyendo criterios y técnicas característicos de la evaluación de políticas y programas públicos previstos en la Ley 27/2022, de 20 de diciembre, de institucionalización de la evaluación de políticas públicas en la Administración General del Estado. Otros cambios introducidos en las presentes Normas de Fiscalización se refieren a: la inclusión de un nuevo tipo de fiscalización (fiscalización exprés); la referencia a los nuevos instrumentos de planificación estratégica del Tribunal y a la participación ciudadana, en relación con la programación de la actividad fiscalizadora; la existencia de un nuevo documento de tratamiento de alegaciones, que integrará el archivo administrativo de la fiscalización; el tratamiento de los documentos electrónicos proporcionados por la entidad fiscalizada para la realización de la actuación; una regulación más detallada de los procedimientos necesarios para garantizar, en cualquier fase del procedimiento, la confidencialidad de datos o informaciones que, de acuerdo con la normativa o a solicitud de los fiscalizados, gocen del carácter de confidenciales o reservados; una regulación adaptada a la jurisprudencia europea en relación con la mención en los informes de las personas o entidades distintas a las fiscalizadas; la necesaria adaptación al Acuerdo del Pleno de 29 de junio de 2022, para la implementación del resumen y para la modificación del formato y la estructura de los informes de fiscalización; la publicidad de información sobre el grado de cumplimiento de las recomendaciones formuladas por este Tribunal; o algunas matizaciones en los procedimientos de elaboración y modificación del programa de fiscalizaciones.

Presentada la propuesta referida por parte de la Comisión Técnica, en cumplimiento del mandato recibido del Pleno, fue objeto de debate y revisión en el ámbito de la Sección de Fiscalización, elevándose al Pleno una propuesta de Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas que, tras el oportuno trámite de observaciones y consideraciones, ha sido objeto de aprobación en los términos que se señalan a continuación.

I. NORMAS TÉCNICAS

ÍNDICE

1. ÁMBITO DE APLICACIÓN	11
2. CONCEPTOS BÁSICOS	11
2.1. Función fiscalizadora	11
2.2. Tipos de fiscalización	12
3. PERSONAL QUE PARTICIPA EN LAS FISCALIZACIONES	13
3.1. Principios y normas de conducta	13
3.2. Organización	14
4. PROGRAMACIÓN DE LA ACTIVIDAD FISCALIZADORA	16
4.1. Planificación estratégica de la actividad fiscalizadora	16
4.2. Programa de fiscalizaciones	16
4.3. Planificación de cada una de las actuaciones fiscalizadoras	17
4.3.1. Memorando de planificación	17
4.3.2. Directrices técnicas	17
4.3.3. Programas de trabajo	19
4.4. Estudio y evaluación del sistema de control interno	19
5. EJECUCIÓN DEL TRABAJO	20
5.1. La evidencia en la fiscalización	20
5.2. Las pruebas de fiscalización	20
5.3. Resultados de las pruebas de la fiscalización	21
5.4. Documentación de fiscalización	21
5.5. Utilización de los resultados del trabajo de control desarrollado por terceros	22
5.6. Archivo y custodia de la documentación de la fiscalización	22
5.7. Supervisión	24
5.8. Relaciones con la entidad fiscalizada y otras partes interesadas	25

6. CONTENIDO Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN	26
6.1. Estructura y presentación.....	27
6.2. Contenido mínimo de los informes	28
6.2.1. Acuerdo de aprobación	28
6.2.2. Introducción del informe	29
6.2.3. Resultados de la fiscalización	29
6.2.4. Conclusiones y recomendaciones de la fiscalización	30
6.2.5. Anexos	32
6.2.6. Alegaciones	32
6.3. Resumen	32
6.4. Otros resultados de la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas: memorias, mociones y notas	33
7. ALEGACIONES.....	34
8. GESTIÓN DE LA CALIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN	36
9. SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE FISCALIZACIÓN	37



1. ÁMBITO DE APLICACIÓN

- 1 Las presentes normas técnicas tienen por objeto regular la planificación, ejecución, exposición de resultados y gestión de la calidad de los procedimientos que lleve a cabo el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función fiscalizadora, regulada en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo (LOTCu), en la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento (LFTCu), y demás legislación aplicable. Las presentes normas técnicas, aunque referidas a la tramitación de los proyectos de informe de fiscalización, serán también de aplicación, con las consiguientes adaptaciones, a la tramitación de los proyectos de memorias, mociones y notas.
- 2 Las singularidades que determinados procedimientos fiscalizadores pudieran presentar, por razón de su naturaleza, su objetivo, su ámbito subjetivo, las fuentes a través de las que se obtenga la información, la planificación que para su desarrollo se hubiera convenido o las circunstancias particulares de la entidad que se va a fiscalizar, no obstan para que las presentes normas les sean también aplicadas en todo lo que no resulte incompatible con tales singularidades.
- 3 Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (en inglés, ISSAI) y su adaptación al ámbito de las Instituciones Públicas de Control Externo en España (ISSAI-ES), las buenas prácticas generalmente aceptadas en auditoría pública y los principios generales de la fiscalización del sector público de objetividad, independencia, transparencia, rendición de cuentas, buen gobierno y rendimiento, neutralidad e independencia, proporcionalidad, colaboración y utilización y uso preferente de los medios electrónicos, son fuente de interpretación de las Normas Técnicas del Tribunal de Cuentas y se aplicarán con carácter supletorio en lo concerniente a la planificación y ejecución de los procedimientos fiscalizadores (subapartados 4.3 y 4.4 y apartado 5 de las Normas Técnicas).

Las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas al Sector Público Español (NIA-ES-SP) se aplicarán con carácter supletorio en las fiscalizaciones financieras y, por analogía, si procede, en los restantes tipos de fiscalización.

2. CONCEPTOS BÁSICOS

2.1. Función fiscalizadora

- 4 La función fiscalizadora se concreta en un conjunto de actuaciones que el Tribunal de Cuentas realiza, de conformidad con sus leyes orgánica y de funcionamiento, para comprobar el sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia, economía, transparencia, así como a la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género y otros de buena gestión. A efectos de estas normas, la función fiscalizadora comprende también las actuaciones que se realizan sobre entidades no pertenecientes al sector público, en el ejercicio de atribuciones específicamente conferidas al Tribunal de Cuentas por su propia legislación y por otras leyes.



- 5** En el ejercicio de su función fiscalizadora el Tribunal de Cuentas utilizará las tecnologías de la información y la comunicación (TIC), como instrumento para la racionalización de los procedimientos, la mejora de los resultados de las fiscalizaciones y la transparencia de la actividad del Tribunal, garantizando, dentro del marco legal específico existente en nuestro ordenamiento jurídico, tanto la protección de datos personales, como la seguridad de la información. Todo ello de acuerdo con las políticas que apruebe el Pleno del Tribunal en relación con ambas materias.

2.2. Tipos de fiscalización

- 6** Para cada una de las actuaciones fiscalizadoras se definirán los objetivos que se pretenden alcanzar. En función de estos objetivos, pueden distinguirse los siguientes tipos de fiscalización:
- a) Fiscalización de cumplimiento. Su finalidad es verificar y valorar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a que está sometida la gestión económico-financiera de la entidad, programa o actividad que se fiscaliza.
 - b) Fiscalización financiera. Tiene por objetivo emitir una opinión sobre la fiabilidad de la información que suministran los estados financieros de una entidad en función de su adecuación a los principios, criterios y normas contables de aplicación a la misma. La opinión puede referirse a los estados financieros considerados en su conjunto, a algún estado concreto o, incluso, a una o varias partidas específicas de los mismos.
 - c) Fiscalización operativa o de gestión. Su finalidad es proporcionar una valoración, total o parcial, de las operaciones y de los sistemas y procedimientos de gestión de la entidad, programa o actividad fiscalizada en cuanto a su racionalidad económico-financiera y/o su sometimiento a los principios de buena gestión. La valoración puede referirse a la adecuación de los sistemas y procedimientos de gestión con respecto a los objetivos que deben cumplir (fiscalización de sistemas y procedimientos) o al grado de cumplimiento de los principios de economía, eficacia y eficiencia (fiscalización de economía, eficacia y eficiencia). La planificación y ejecución de los trabajos en estas fiscalizaciones podrá efectuarse empleando un enfoque evaluador, incluyendo criterios y técnicas característicos de la evaluación de políticas y programas públicos.
- 7** La fiscalización puede consistir en una combinación de los diversos tipos de fiscalización. Se denomina:
- a) Fiscalización de regularidad a la que persiga, conjuntamente, los objetivos referidos a las fiscalizaciones de cumplimiento y financiera.
 - b) Fiscalización integral a la que abarque todos los tipos a que se ha hecho referencia en la norma anterior.
- 8** Otras modalidades de actuaciones fiscalizadoras, que podrán ser de cualquiera de los tipos definidos en las normas técnicas 6 y 7, son las siguientes:
- a) Se denomina fiscalización de seguimiento a aquella cuyo objetivo es comprobar el grado de cumplimiento de las recomendaciones formuladas por el Tribunal de Cuentas en informes de fiscalización precedentes y, en su caso, de las resoluciones de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.
 - b) Se denomina fiscalización horizontal a aquella cuyo ámbito subjetivo abarca una pluralidad de entidades públicas con características comunes.



- c) Se denomina fiscalización exprés a aquella cuyo objetivo consiste en proporcionar una valoración o aproximación sobre la ejecución de aspectos específicos de un determinado programa, medida o actuación pública, en un breve plazo de tiempo y a través de informes concisos, por requerir la relevancia de la materia una respuesta ágil por parte del Tribunal de Cuentas.

3. PERSONAL QUE PARTICIPA EN LAS FISCALIZACIONES

3.1. Principios y normas de conducta

9 El personal al servicio del Tribunal de Cuentas que participe en las fiscalizaciones desempeñará las tareas que se le asignen conforme a lo que disponga el Código Ético del Tribunal de Cuentas y el Código de Conducta previsto en el texto refundido del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, debiendo actuar, asimismo, con observancia de la ISSAI 130, que contiene el Código de Ética de INTOSAI, y las ISSAI-ES relativas a los principios fundamentales de fiscalización del sector público y los correspondientes a los distintos tipos de fiscalización.

10 En concreto, el personal al servicio del Tribunal de Cuentas deberá:

- a) Actuar con plena integridad en el ejercicio de su trabajo y en sus relaciones con la entidad fiscalizada. Su conducta deberá ser respetuosa y responder a los principios éticos y valores de honradez, respeto al ordenamiento jurídico y defensa del interés público. En ningún caso se valdrá de su posición o de la información obtenida en el desempeño de sus funciones para obtener ventajas personales o materiales, para sí o a favor de terceras personas.
- b) Disponer de la suficiente competencia profesional y actuar con diligencia, espíritu crítico y responsabilidad para el cumplimiento del trabajo encomendado de la manera más eficaz y eficiente.
- c) Actuar con la debida independencia respecto a la entidad fiscalizada, sin otra motivación que el interés público, y desempeñar con objetividad e imparcialidad las tareas que le sean encomendadas. No podrán participar en la fiscalización de una entidad quienes tengan algún interés personal en la misma o mantengan relaciones o vínculos con la entidad o con las personas que desempeñen o hayan desempeñado durante el periodo fiscalizado funciones de responsabilidad en ella. A estos efectos, se tendrá en cuenta lo dispuesto en la legislación propia del Tribunal y en las restantes disposiciones del ordenamiento jurídico en materia de conflicto de intereses, y en particular lo establecido en las normas de procedimiento 37 y 38.
- d) Guardar secreto, durante el desarrollo de la fiscalización y con posterioridad, de las actuaciones practicadas y de los resultados de las mismas, excepto aquellos aspectos que tengan carácter público o en los casos legalmente establecidos.
- e) Actualizar y mejorar las capacidades profesionales requeridas para el desempeño de su trabajo participando en las actividades formativas organizadas por el Tribunal de Cuentas bajo el impulso de sus órganos directivos o bien por otras entidades y que respondan a las necesidades profesionales del personal.
- f) Mantener una actitud de colaboración y lealtad para facilitar el cumplimiento de los objetivos de la fiscalización, comunicando a sus superiores cuantas iniciativas estime adecuadas para mejorar sus resultados.



- 11** La contratación de personas expertas, según lo previsto en los artículos 7.4 de la LOTCu y 27.4 de la LFTCu, requerirá el establecimiento de las medidas oportunas para asegurar y comprobar que se cumplen los principios y normas básicas de conducta contenidos en este subapartado.

3.2. Organización

- 12** El consejero o consejera ponente, a propuesta de la dirección técnica del departamento, establecerá la organización del equipo de fiscalización y designará a sus miembros.
- 13** Con carácter general, y según proceda en cada caso, la organización del equipo de fiscalización se efectuará de acuerdo con la siguiente estructura:
- a) Dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
 - b) Jefatura de equipo.
 - c) Jefatura de grupo.
 - d) Personal técnico de área.
- 14** Entre otras funciones, corresponde a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras, en su ámbito:
- a) Elaborar, con la colaboración de su equipo, el memorando de planificación.
 - b) Elaborar el borrador de proyecto de directrices técnicas y presentarlo a la dirección técnica para que proceda, en su caso, a su elevación al consejero o consejera.
 - c) Elaborar, con la asistencia de la jefatura de equipo, y aprobar los programas de trabajo, así como sus posibles modificaciones.
 - d) Asignar las áreas de trabajo entre el personal que participe en la fiscalización.
 - e) Canalizar cuantas consultas considere que deban dirigirse a otras unidades del departamento, dando cuenta de ellas a la dirección técnica, así como trasladar a esta las posibles propuestas para recabar información de otros departamentos del Tribunal.
 - f) Coordinar y dirigir las relaciones con la entidad fiscalizada, a cuyos efectos establecerá los distintos niveles de interlocución.
 - g) Coordinar y supervisar la ejecución de las actuaciones fiscalizadoras que tiene encomendadas.
 - h) Informar a la dirección técnica de cuantas incidencias relevantes se presenten durante el desarrollo de la fiscalización y de los indicios de responsabilidad contable o de cualquier irregularidad de otra naturaleza que sea relevante a los efectos de proceder conforme a lo previsto en las normas técnicas 38 y 39.
 - i) Revisar el documento que le presente la jefatura de equipo, en el que se recojan los resultados de las actuaciones practicadas, y redactar el borrador de anteproyecto de informe.
 - j) Cualesquiera otras que le sean asignadas de forma específica en estas normas.



15 Entre otras funciones, corresponde a la jefatura de equipo, en su ámbito:

- a) Asistir a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras en todas las tareas que esta le encomiende, en particular en la elaboración del memorando de planificación y de los programas de trabajo, y presentarle propuestas relacionadas con el desarrollo de la fiscalización.
- b) Coordinar y supervisar, de forma permanente y directa, los trabajos de fiscalización, elevando a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras una propuesta de modificación de los programas de trabajo cuando sea necesario.
- c) Relacionarse con quienes en la entidad fiscalizada asuman la interlocución con el equipo de fiscalización, acomodándose para ello a lo que determine la dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
- d) Efectuar las comprobaciones reservadas por razón de la materia o aquellas que ofrezcan especial dificultad, a indicación de la dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
- e) Determinar el contenido que han de tener los documentos de fiscalización, así como supervisar su cumplimentación y custodia.
- f) Informar a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras de cuantas incidencias se presenten en el desarrollo del trabajo y de los indicios de responsabilidad contable o de cualquier irregularidad de otra naturaleza que sea relevante a los efectos de proceder conforme a lo previsto en las normas técnicas 38 y 39.
- g) Supervisar los memorandos y elaborar el documento que contenga los resultados de las actuaciones practicadas con vistas a la redacción del borrador de anteproyecto de informe y la elevación a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
- h) Mantener informados al resto del equipo de cuantas incidencias se produzcan en la fiscalización y, en general, promover las relaciones de colaboración en el grupo.

16 Entre otras funciones, corresponde a la jefatura de grupo, en su ámbito:

- a) Coordinar la ejecución de los trabajos programados para el área o áreas que tenga encomendadas y, en su caso, sugerir a la jefatura de equipo la elevación a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras de propuestas de modificación de los programas de trabajo, cuando exista imposibilidad de realizar alguna prueba prevista en los mismos, o la conveniencia de efectuar pruebas no previstas inicialmente, propuestas de modificación del memorando de planificación y, en general, propuestas relacionadas con el desarrollo de la fiscalización.
- b) Relacionarse con quienes en la entidad fiscalizada asuman la interlocución con el equipo de fiscalización, acomodándose para ello a lo que determine la dirección de las actuaciones fiscalizadoras o la jefatura de equipo.
- c) Supervisar, cuando así se le asigne por la dirección de las actuaciones fiscalizadoras o la jefatura de equipo, los trabajos realizados por el personal técnico de área y, en especial, la cumplimentación de los documentos de fiscalización.
- d) Elevar a la jefatura de equipo, cuando así se le asigne por esta o por la dirección de las actuaciones fiscalizadoras, un memorando con el resultado de los trabajos realizados en el área o áreas asignadas.
- e) Realizar las pruebas que le sean especialmente encomendadas por la jefatura de equipo y aquellas otras tareas que esta le asigne.



- 17** Entre otras funciones, corresponde al personal técnico de área, en su ámbito:
- a) Realizar las pruebas incluidas en los programas de trabajo, cumplimentando los documentos de fiscalización oportunos.
 - b) Proponer, en su caso, a la jefatura de equipo o, cuando así se haya establecido, a la jefatura de grupo, la elevación a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras de propuestas de modificación de los programas de trabajo, ante la imposibilidad de realizar alguna prueba prevista en los mismos o la conveniencia de efectuar pruebas no previstas inicialmente.
 - c) Relacionarse con quienes en la entidad fiscalizada asuman la interlocución con el equipo de fiscalización, acomodándose para ello a lo que determine la dirección de las actuaciones fiscalizadoras o la jefatura de equipo.
 - d) Elevar a la jefatura de equipo o, cuando así se haya establecido, a la jefatura de grupo, un memorando con el resultado de los trabajos realizados en el área o áreas asignadas.
 - e) Ejecutar aquellas funciones de colaboración, como miembros del equipo fiscalizador, que sean necesarias para el buen desarrollo de los trabajos de fiscalización.
- 18** Deberán utilizarse los oportunos cauces de comunicación con la superioridad jerárquica inmediata para resolver cuantas dudas se presenten o plantear las consideraciones que se estimen necesarias.

4. PROGRAMACIÓN DE LA ACTIVIDAD FISCALIZADORA

4.1. Planificación estratégica de la actividad fiscalizadora

- 19** El Plan Estratégico del Tribunal de Cuentas orientará toda la actividad del Tribunal de Cuentas y, dentro de ella, el ejercicio de la función fiscalizadora.

A estos efectos, el Plan Operativo Bienal fijará los criterios para la formulación de propuestas de actuaciones para la elaboración del programa de fiscalizaciones de cada año, determinando las políticas públicas, áreas, materias o ámbitos prioritarios de fiscalización y los criterios que se consideren adecuados para su selección.

4.2. Programa de fiscalizaciones

- 20** El programa de fiscalizaciones recogerá la relación de las actuaciones a desarrollar durante cada ejercicio, e incluirá:
- a) Las programadas a iniciativa del Tribunal de Cuentas.
 - b) Las propuestas por las demás instancias señaladas en el artículo 45 de la LOTCu.
 - c) Las que deban realizarse por mandato legal.

El Tribunal de Cuentas habilitará un procedimiento para que la ciudadanía pueda remitir, en los términos y plazos que se establezcan, sugerencias de temas susceptibles de incorporarse como áreas, materias o ámbitos de fiscalización.



4.3. Planificación de cada una de las actuaciones fiscalizadoras

21 La planificación de cada fiscalización deberá servir a las siguientes finalidades:

- a) Fundamentar el contenido de las directrices técnicas.
- b) Establecer los procedimientos necesarios para cumplir sus objetivos.
- c) Establecer una previsión de calendario para el desarrollo de las actuaciones.
- d) Servir de instrumento de control de su ejecución.

22 El resultado de los trabajos de planificación se materializará en el memorando de planificación, en su caso, en las directrices técnicas y en los programas de trabajo, cuyo contenido se desarrolla en los manuales de fiscalización.

En la realización de actuaciones fiscalizadoras se utilizarán, en la medida de lo posible, programas de trabajo normalizados que favorezcan la homogeneidad de los procedimientos utilizados por los departamentos de la Sección de Fiscalización. Estos modelos se elaborarán con la coordinación de la Presidencia de la Sección de Fiscalización.

4.3.1. Memorando de planificación

23 El memorando de planificación es el documento mediante el cual el departamento que va a realizar la actuación expone el enfoque de la fiscalización y recoge los resultados de los trabajos preliminares que fundamentan el proyecto de directrices técnicas y la determinación de las áreas en que se distribuyen los trabajos, identificándose aquellas que presenten mayor riesgo. Incluirá un cronograma que permita un seguimiento y control de las fechas previstas en cada fase de la fiscalización.

4.3.2. Directrices técnicas

24 Las directrices técnicas recogen los principales extremos que pudieran afectar a la realización de la fiscalización que se prevé efectuar y, una vez aprobadas por el Pleno, conforman su voluntad.

25 La estructura y el contenido de las directrices técnicas deberán contemplar, por separado, los siguientes aspectos:

- a) Iniciativa de la fiscalización. Se especificará:
 - El acuerdo del Pleno por el que se incluyó la actuación, por primera vez, en el programa de fiscalizaciones, así como las modificaciones de este que le afecten.
 - El órgano que ejerció la iniciativa fiscalizadora o el precepto legal que obliga a realizar la fiscalización. Si esta se realiza a iniciativa del propio Tribunal, se expondrán brevemente los motivos por los cuales fue incluida en el programa de fiscalizaciones. En el supuesto de fiscalizaciones solicitadas por las Cortes Generales o por las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, se hará referencia a la resolución parlamentaria adoptada.
 - Su incardinación en los objetivos estratégicos, las líneas de actuación y las medidas a los que se refieran el Plan Estratégico y el Plan Operativo Bienal vigentes.



- b) Ámbitos objetivo, subjetivo y temporal. Respecto a este último se expresará el periodo al que se referirán las actuaciones fiscalizadoras y se dejará constancia de la posibilidad de efectuar comprobaciones sobre otros ejercicios para una mejor consecución de los objetivos establecidos.
- c) Resultados de los trabajos preliminares. Se describirán las características y los datos económicos y generales más significativos de los programas, actividades o entidades que se vayan a fiscalizar y se resumirán los resultados de los trabajos preliminares que sean relevantes para la comprensión de los objetivos y del ámbito de la fiscalización. Se señalarán los riesgos identificados en el programa, actividad o entidad a fiscalizar.
- d) Tipo de fiscalización y objetivos. Se indicará el tipo de fiscalización, de acuerdo con la clasificación definida en las normas técnicas 6, 7 y 8. Asimismo, se definirán los objetivos de la fiscalización y se concretarán los objetivos transversales que el Pleno hubiera determinado. Cuando se trate de entidades previamente fiscalizadas, se contemplará entre los objetivos el seguimiento de las recomendaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas en sus informes anteriores, así como, en su caso, de las resoluciones de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, salvo que no resulte pertinente al objeto de la fiscalización, lo cual deberá motivarse adecuadamente.
- e) Procedimientos y áreas de trabajo. Se indicarán los procedimientos generales de fiscalización que se vayan a aplicar y, especialmente, los que se prevea realizar en relación con los riesgos identificados en los trabajos preliminares. Cuando resulte procedente, se indicarán los criterios y el procedimiento de selección de las entidades y, en su caso, de las muestras de expedientes a fiscalizar. Asimismo, se precisarán, en su caso, los umbrales de importancia relativa cuantitativa y cualitativa y se indicarán las grandes áreas en que se distribuirán los trabajos fiscalizadores, que incluirán las áreas de riesgo detectadas.
- f) Medios personales. Se indicará el número previsto de personas que participarán en la fiscalización y la organización del equipo de acuerdo con lo indicado en la norma técnica 13.
- g) Calendario. Se indicará el plazo previsto desde la aprobación de las directrices técnicas por el Pleno hasta la remisión del anteproyecto de informe para el cumplimiento del trámite de alegaciones o, en caso de que este no deba ser sometido a alegaciones, hasta la remisión del correspondiente proyecto para el trámite de observaciones.
- h) Colaboración. Cuando se establezca alguna fórmula de colaboración o cooperación entre los departamentos de la Sección de Fiscalización, o entre estos y los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas u otras instituciones de control, deberán incorporarse a las directrices técnicas los términos en los que se desarrollarán las relaciones entre los mismos.

También se hará constar si se prevé recabar información o realizar actuaciones fiscalizadoras sobre ámbitos o entidades asignados a otro departamento, con descripción del procedimiento por medio del cual se asegurará la colaboración entre los departamentos afectados.

- i) Otras consideraciones. Dentro de este apartado se expondrá:
 - Si se prevé recurrir a medios materiales extraordinarios cuya repercusión presupuestaria haga aconsejable su conocimiento por el Pleno.
 - Si se prevé recurrir a la contratación de personas expertas conforme al artículo 7.4 de la LOTCu y al artículo 27.4 de la LFTCu.
 - En su caso, se identificarán las partes interesadas que pudieran existir.



- Cuantos hechos se consideren relevantes para la adecuada planificación de los trabajos fiscalizadores.

4.3.3. Programas de trabajo

26 Cada programa de trabajo incluirá un conjunto ordenado de pruebas que deberán ejecutarse para la obtención de la evidencia adecuada y suficiente en relación con un área de la fiscalización. Los programas se elaborarán de acuerdo con las directrices técnicas y el memorando de planificación. Deberán ser concretos, realistas, pertinentes y rigurosos, y definir los procedimientos de forma sistematizada.

27 En ellos y para cada una de las áreas de trabajo establecidas, se identificarán, entre otros, los siguientes elementos:

- Los objetivos de la fiscalización del área.
- La relación de las pruebas y comprobaciones que deberán realizarse para el cumplimiento de cada objetivo, así como las comprobaciones alternativas a efectuar.
- La referencia a los documentos de fiscalización que sustentan los resultados.
- El personal encargado de la realización de las comprobaciones y de su supervisión.
- En su caso, el umbral de importancia relativa que se considere apropiado, ya sea en términos cuantitativos o cualitativos.

28 Los programas de trabajo serán objeto de seguimiento constante y podrán ser modificados a lo largo de su ejecución en función de la fiabilidad, suficiencia y pertinencia de las evidencias que se vayan obteniendo o de las limitaciones que vayan surgiendo en la fiscalización.

4.4. Estudio y evaluación del sistema de control interno

29 La evaluación del sistema y de los procedimientos de control interno constituye un requisito previo y esencial de toda fiscalización, con el fin de determinar el grado de confianza que estos proporcionan. Ello resulta relevante para el diseño de los programas de trabajo de la fiscalización y para la definición del contenido y alcance de las pruebas sustantivas. En entornos caracterizados por el uso generalizado de medios informáticos o electrónicos y por el desarrollo de nuevas tecnologías propias del actual contexto de transformación digital (IA, Blockchain, IoT, Big Data, Cloud Computing, Ciberseguridad...), el estudio y evaluación del sistema de control interno comprenderá, con el alcance determinado en los objetivos previstos, el análisis de los sistemas de información, de los procesos de digitalización y automatización, así como de la gestión de los datos, en la medida en que estos elementos configuren el propio sistema de control y afecten a su fiabilidad.

Un sistema de control interno se entenderá adecuado cuando, con unos costes razonables e inferiores a los beneficios que reporte su existencia, proporcione suficiente seguridad de que cubre los siguientes objetivos: salvaguardar los activos o recursos de la entidad, otorgar fiabilidad a los registros contables y garantizar el funcionamiento de la organización de acuerdo con la normativa de aplicación y con los principios de buena gestión.

30 Los manuales de fiscalización desarrollan la metodología para la evaluación de los sistemas y los procedimientos de control interno, adaptada a cada tipo de fiscalización.



- 31** La evaluación del sistema y de los procedimientos de control interno comprenderá las siguientes fases:
- a) Análisis preliminar.
 - b) Diseño y realización de las pruebas de cumplimiento.
 - c) Evaluación definitiva e incidencia en el alcance de las pruebas sustantivas.

5. EJECUCIÓN DEL TRABAJO

- 32** En la etapa de ejecución se obtendrá la evidencia necesaria para fundamentar los resultados de las actuaciones fiscalizadoras mediante la realización de las pruebas previstas en los programas de trabajo de la fiscalización. Los trabajos de fiscalización serán organizados y documentados adecuadamente, contando con la debida supervisión.
- 33** En la ejecución de los trabajos se utilizarán las TIC, limitando la estancia en la sede de la entidad fiscalizada al tiempo estrictamente necesario, y procurando, además, interferir lo menos posible en su trabajo diario.

5.1. La evidencia en la fiscalización

- 34** La realización y evaluación de las pruebas previstas en el programa de trabajo tienen como objeto obtener evidencia suficiente y adecuada para fundamentar los resultados, las conclusiones y las recomendaciones recogidos en el informe de fiscalización. Las pruebas ejecutadas se reflejarán en el programa de trabajo con referencia a la documentación de fiscalización que sustenta los resultados obtenidos. En el supuesto de que no se hubiera podido realizar alguna de las pruebas incluidas en el programa, o bien se considere que la evidencia obtenida no es suficiente y adecuada, se programarán pruebas adicionales o alternativas en consonancia con los objetivos de la fiscalización. Las pruebas que no hubieran podido realizarse, así como las comprobaciones alternativas efectuadas, deberán quedar reflejadas en los programas de trabajo. Las pruebas a realizar tendrán en cuenta la metodología regulada en las ISSAI.
- 35** En la realización de las pruebas previstas en los programas de trabajo se aplicarán los medios de selección de elementos que se consideren más eficaces, según la naturaleza de la fiscalización, los objetivos previstos y las pruebas a realizar. Estos medios supondrán, según los casos, el análisis de toda la población o bien la selección de elementos específicos en función de análisis preliminares, o por muestreo.

5.2. Las pruebas de fiscalización

- 36** Las pruebas de fiscalización consisten en exámenes, análisis y verificaciones que se realizan sobre operaciones, procedimientos, actividades, indicadores, estados y saldos contables, aplicaciones informáticas de gestión, bases de datos y documentos en general, relacionados con los objetivos de la fiscalización. Pueden ser de cumplimiento o sustantivas:



- a) Las pruebas de cumplimiento tienen por objeto proporcionar evidencia de que los procedimientos de control interno existen, funcionan de la manera prevista y han funcionado así durante todo el período fiscalizado. En el diseño de estas pruebas se prestará especial atención a los sistemas de información de la entidad que sean soporte de las actividades fiscalizadas.
- b) Las pruebas sustantivas tienen por objeto proporcionar evidencia de la integridad, exactitud y adecuación de las actividades, operaciones, estados y saldos contables, registros informáticos y documentación fiscalizada en relación con los objetivos de la fiscalización.

5.3. Resultados de las pruebas de la fiscalización

- 37** Los resultados de las pruebas realizadas podrán poner de manifiesto hechos o circunstancias que tengan la consideración de limitaciones al alcance de la fiscalización, incertidumbres, deficiencias o irregularidades. Se estará ante una limitación al alcance cuando no puedan realizarse las pruebas previstas en el programa de trabajo ni otras alternativas que permitan obtener evidencia suficiente y adecuada, impidiendo alcanzar alguno de los objetivos de la fiscalización. En este caso, se señalará el objetivo afectado y si la limitación tiene origen en la falta de colaboración de la entidad fiscalizada, de terceros o en otras circunstancias, que deberán quedar adecuadamente documentadas.
- 38** Cuando en el desarrollo de la fiscalización cualquiera de las personas integrantes del equipo fiscalizador aprecie irregularidades supuestamente constitutivas de responsabilidad contable, documentará las actuaciones realizadas y las elevará de forma inmediata a sus superiores jerárquicos, haciendo constar esa circunstancia, para su traslado por la dirección técnica al consejero o consejera, a los efectos previstos en los artículos 45.1 y 46.1 de la LFTCu.
- 39** En caso de que cualquiera de las personas integrantes del equipo fiscalizador aprecie irregularidades, cuyo conocimiento pudiera corresponder a una instancia especializada distinta del Tribunal de Cuentas (como las de carácter penal, tributario o administrativo, entre otras) documentará las actuaciones realizadas y las elevará a sus superiores jerárquicos, para su traslado por la dirección técnica al consejero o consejera ponente. El consejero o consejera decidirá sobre la conveniencia y oportunidad del traslado de la información al Pleno y, en su caso, a la instancia especializada que corresponda, a través de la Presidencia del Tribunal, a tenor de lo previsto en el artículo 3.b) de la LFTCu.

5.4. Documentación de fiscalización

- 40** La documentación de fiscalización comprende la totalidad de los documentos elaborados y recibidos en el desarrollo de la fiscalización destinados a acreditar el trabajo realizado y el cumplimiento del programa de fiscalización previsto, así como a fundamentar los resultados, las conclusiones y las recomendaciones recogidos en el informe de fiscalización. Además, debe atender, entre otras, a las siguientes finalidades:
- a) Facilitar la organización, supervisión y seguimiento de la fiscalización.
 - b) Servir de fuente de información para elaborar documentos o resúmenes sobre la actuación fiscalizadora.
 - c) Facilitar la continuidad del trabajo en caso de sustitución del personal que interviene en la fiscalización.



- d) Acreditar el cumplimiento de las normas de fiscalización y de las directrices técnicas aprobadas por el Pleno y posibilitar el control de calidad de la fiscalización.
- e) Servir de guía y referencia para fiscalizaciones futuras.

41 La documentación de fiscalización elaborada por el equipo para el desarrollo de las pruebas recogidas en los programas de trabajo se adaptará a las circunstancias y características de la fiscalización, todo ello sin perjuicio de la utilización, cuando sea posible, de modelos normalizados que faciliten su preparación, supervisión y control de calidad. Estos modelos se elaborarán con la coordinación de la Presidencia de la Sección de Fiscalización.

42 Los memorandos resumen, para cada área de fiscalización, los procedimientos aplicados, las pruebas efectuadas y los resultados y conclusiones obtenidos del trabajo realizado y serán elaborados por la persona encargada de ejecutar las pruebas del programa de trabajo de dicha área, en los términos establecidos en las normas técnicas 15 a 17.

43 La administración y revisión de la documentación de fiscalización se llevará a cabo mediante una herramienta informática que garantice que la documentación se pueda preparar y ordenar de manera lógica, por medio de un sistema de índices de referencia y de referencias cruzadas que se adecue a las necesidades de cada fiscalización.

5.5. Utilización de los resultados del trabajo de control desarrollado por terceros

44 La dirección de las actuaciones fiscalizadoras podrá utilizar los resultados de otros trabajos de auditoría interna o externa que estén relacionados con los objetivos de la fiscalización, cuando dichos trabajos se hayan realizado de conformidad con lo establecido en las normas de auditoría generalmente aceptadas. En este caso, determinará el efecto que la utilización de dichos trabajos tendrá sobre el alcance de las pruebas programadas y documentará la oportunidad de su uso como evidencia en relación con las pruebas previstas, siendo aconsejable que se practiquen pruebas complementarias que aseguren la vigencia, durante el ámbito temporal de la actuación fiscalizadora, de las irregularidades manifestadas. Esta utilización se hará constar en el informe.

5.6. Archivo y custodia de la documentación de la fiscalización

45 El equipo de fiscalización gestionará la formación del archivo comprensivo de la totalidad de los documentos relacionados con la misma, incluyendo los documentos relacionados con la tramitación del informe. Este archivo tendrá una parte administrativa y otra técnica.

46 El archivo administrativo contendrá, al menos, los siguientes documentos:

- a) El programa de fiscalizaciones, el acuerdo de designación de ponente y el acuerdo de inicio de la fiscalización aprobados por el Pleno.
- b) El proyecto de directrices técnicas de la fiscalización, las observaciones que respecto a él se hayan formulado, las contestaciones a las mismas, las autocorrecciones realizadas de oficio por el consejero o consejera ponente y las directrices técnicas aprobadas por el Pleno.



- c) Las comunicaciones dirigidas a la entidad o entidades fiscalizadas poniendo de manifiesto el inicio de las actuaciones, así como cualesquiera otras remitidas o recibidas que se consideren relevantes para el desarrollo de la fiscalización.
- d) El borrador del anteproyecto de informe presentado por la dirección de las actuaciones fiscalizadoras a la dirección técnica, y el elevado por esta al consejero o consejera del departamento.
- e) Los escritos de remisión del anteproyecto para el cumplimiento del trámite de alegaciones, el anteproyecto de informe enviado a las personas destinatarias del mismo en el trámite de alegaciones y, en su caso, las comunicaciones de solicitud y de concesión o denegación de prórroga del plazo para su formulación.
- f) Las alegaciones recibidas y cuanta documentación se acompañe a las mismas, así como el documento de tratamiento de alegaciones.
- g) El borrador del proyecto de informe presentado por la dirección de las actuaciones fiscalizadoras a la dirección técnica, y el elevado por esta al consejero o consejera del departamento.
- h) El proyecto de informe distribuido a los consejeros y consejeras, al ministerio fiscal y al servicio jurídico del Estado.
- i) Los dictámenes emitidos por el ministerio fiscal y por el servicio jurídico del Estado en el Tribunal, en cumplimiento del artículo 44 de la LFTCu.
- j) Las observaciones y propuestas de enmiendas formuladas por los miembros del Pleno, así como las contestaciones y las autocorrecciones realizadas de oficio por el consejero o consejera ponente.
- k) Las versiones del proyecto de informe presentadas a la Sección de Fiscalización y al Pleno, recogiendo, en su caso, las modificaciones introducidas.
- l) El informe de fiscalización aprobado por el Pleno, el resumen y la nota de prensa.
- m) Los informes que, en su caso, se emitan como consecuencia de la aplicación del sistema de gestión de calidad de primer y segundo nivel.
- n) Las resoluciones que, en su caso, adopte la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.
- o) La documentación de la que se haya dado traslado para la tramitación de procedimientos administrativos y jurisdiccionales, las resoluciones que se hayan dictado sobre estos procedimientos, así como cualquier otra relacionada con la fiscalización.

47 El archivo técnico se organizará en dos partes: el archivo permanente y el archivo corriente.

48 El archivo técnico permanente existirá en aquellos casos de fiscalizaciones que se reiteran periódicamente y permitirá el acceso a los documentos que puedan ser de utilidad para la planificación y ejecución de fiscalizaciones futuras del mismo ámbito subjetivo u objetivo. Su contenido deberá actualizarse en cada nueva fiscalización.

49 El archivo técnico corriente recogerá los documentos que se refieren al período objeto de la fiscalización, clasificados según las áreas o secciones en que se haya dividido el trabajo. Debe contener la siguiente documentación:

- a) El memorando de planificación y los programas de trabajo.
- b) La documentación de fiscalización de cada área, incluidos sus memorandos.



- 50** La organización del archivo de la fiscalización se desarrollará mediante herramientas informáticas. Con independencia de ello, se podrá mantener un archivo físico, que recogerá aquella documentación original procedente de terceros que se genere como consecuencia de la propia fiscalización y que, por su propia naturaleza, no se pueda digitalizar.
- 51** Los documentos originales en formato físico facilitados por la entidad fiscalizada para su revisión se devolverán una vez examinados y los que se consideren necesarios se guardarán en soporte electrónico en los archivos de la fiscalización.
- Los documentos electrónicos proporcionados por la entidad fiscalizada u obtenidos directamente de sus sistemas de información se podrán copiar para, sobre esos duplicados, realizar cuantas operaciones y comprobaciones sean necesarias en el curso de la fiscalización, en cuyo caso el original se guardará sin manipular junto con su resumen electrónico. Deberá quedar clara la condición de copia u original de los documentos.
- 52** La dirección de las actuaciones fiscalizadoras adoptará las medidas necesarias para la custodia de los documentos durante el desarrollo de tales actuaciones. En especial, cuando el trabajo se realice en las oficinas de la entidad fiscalizada, establecerá las medidas oportunas para proteger la documentación en los períodos de tiempo en que no esté controlada por el equipo de fiscalización.
- 53** Una vez finalizada la tramitación parlamentaria del informe de fiscalización aprobado por el Pleno, los archivos de la fiscalización se custodiarán en el archivo general del Tribunal, mediante los procedimientos adecuados que garanticen su integridad, conservación y consulta futura.
- 54** Cada instancia encargada, sucesivamente, de la custodia de la documentación de la fiscalización (el equipo fiscalizador, el departamento que realice la actuación y el archivo general del Tribunal) adoptará las medidas adecuadas para impedir el acceso a dicha documentación de personas no autorizadas.

5.7. Supervisión

- 55** El procedimiento fiscalizador estará oportunamente dirigido y supervisado para garantizar:
- a) El cumplimiento de las presentes normas de fiscalización.
 - b) El cumplimiento de los objetivos de la fiscalización y la ejecución de los programas de trabajo.
 - c) La fundamentación de los resultados obtenidos en pruebas suficientes, pertinentes y fiables.
- 56** La supervisión se configura como un proceso continuo consistente en la revisión crítica, por la superioridad inmediata, de las pruebas realizadas y de los memorandos elaborados por el equipo, que contribuye a asegurar la calidad del trabajo. Esta supervisión, de la que quedará constancia en la documentación de fiscalización se ejercerá sin generar demoras innecesarias en el procedimiento fiscalizador.



- 57** La dirección de las actuaciones fiscalizadoras supervisará de manera permanente las mismas. Además, una vez terminadas las verificaciones, revisará globalmente las actuaciones realizadas y los resultados conseguidos, como paso previo a la redacción del borrador del anteproyecto de informe.

5.8. Relaciones con la entidad fiscalizada y otras partes interesadas

- 58** Al efectuar la comunicación indicada en la norma de procedimiento 26, el consejero o consejera ponente comunicará a la entidad fiscalizada la identidad de los miembros del equipo de fiscalización.

- 59** La dirección de las actuaciones fiscalizadoras determinará la forma, el contenido y la frecuencia de la comunicación con la entidad fiscalizada basándose en su juicio profesional y procurará que los canales de información sean fluidos y se mantengan en los niveles por ella establecidos. A tal fin, se solicitará de aquella la designación de una persona encargada de canalizar las relaciones con el equipo fiscalizador.

- 60** Se prestará especial atención al envío, recepción y almacenamiento de la información, procurando el empleo de entornos seguros que garanticen su confidencialidad, integridad y trazabilidad, conforme a lo dispuesto en la Política del Tribunal de Cuentas en materia Seguridad de la Información y en la normativa de seguridad y procedimientos que se aprueben en su desarrollo.

- 61** Las solicitudes deberán señalar la fecha en que se cursa la petición, los documentos solicitados y, en su caso, el plazo fijado para su entrega.

Si la solicitud no fuera atendida en el plazo previsto o, en su defecto, en un plazo razonable, se reiterará y señalará un nuevo plazo. Transcurrido este sin haberse obtenido la información o documentación anteriormente señalada, o si esta no reuniera las garantías necesarias, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras lo comunicará a la dirección técnica que, a su vez, lo pondrá en conocimiento del consejero o consejera ponente, quien informará al Pleno en los términos y a los efectos previstos en la norma de procedimiento 38 b).

- 62** Si en el transcurso de las actuaciones hubiera que analizar datos o información que por disposición normativa tuvieran carácter confidencial, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras lo pondrá en conocimiento de la dirección técnica. Esta someterá a la consideración del consejero o consejera ponente, si lo estima oportuno, el procedimiento más adecuado para garantizar la reserva debida de la información, pudiendo acordar el acceso limitado a la misma durante los trabajos de fiscalización por medio de su circulación interna restringida, o mediante su conservación en archivos protegidos, o cualquier otra iniciativa que garantice el cumplimiento del deber de confidencialidad.

La reserva debida de la información también podrá ser acordada por el consejero o consejera ponente a solicitud de la entidad fiscalizada, sin perjuicio de la posterior decisión que, sobre esta materia, puedan adoptar la Sección de Fiscalización y el Pleno.

- 63** Durante la fiscalización, y especialmente a la conclusión de los trabajos de fiscalización, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras o la jefatura del equipo, contrastará, en su caso, con la entidad fiscalizada los resultados, a su juicio más significativos, de las verificaciones realizadas.



Asimismo, se valorará la conveniencia de contrastar los resultados de las actuaciones fiscalizadoras con las personas o entidades del sector público que, sin ser la fiscalizada, aparezcan mencionadas en el anteproyecto de informe.

En todos estos supuestos, el contraste de la información deberá respetar el carácter confidencial de aquellos datos que así sean considerados por la normativa o que participen de dicho carácter a solicitud de la entidad fiscalizada.

64

En la planificación de la fiscalización, especialmente en las fiscalizaciones operativas, se identificarán, en su caso, las partes interesadas que pudieran existir.

La dirección de las actuaciones fiscalizadoras considerará la posibilidad de dirigirse a dichas partes interesadas al objeto de obtener acceso a fuentes de información, datos y opiniones que complementen las evidencias obtenidas en la ejecución de los trabajos de la fiscalización. Cuando esta actuación no estuviera prevista en las directrices técnicas, será competencia del consejero o consejera ponente decidir si procede o no su realización. En la medida que lo permitan los requisitos de confidencialidad, y previa autorización del consejero o consejera ponente, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras podrá contrastar con las partes interesadas informaciones y resultados obtenidos, garantizando la independencia e imparcialidad del Tribunal de Cuentas y la debida reserva de la información confidencial. En todo caso se advertirá por escrito que la condición de parte interesada lo es en términos de auditoría como actor interesado en el ámbito de gestión fiscalizado, que tendrá carácter voluntario, y que en ningún caso debe ser entendida como parte, en sentido administrativo o procesal, del procedimiento y que dicho contraste no constituye un trámite de alegaciones en los términos regulados en el artículo 44 LFTCu.

6. CONTENIDO Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN

65

Los resultados de las fiscalizaciones que realiza el Tribunal de Cuentas se recogerán en informes, memorias, mociones y notas, que deberán acomodarse a los siguientes principios:

- a) Adecuación a los objetivos: los resultados de fiscalización y las conclusiones se expondrán de forma que se pueda comprobar el cumplimiento de los objetivos establecidos en las directrices técnicas. En la exposición de los resultados se aportará la información pertinente y necesaria para conseguir una comprensión completa y precisa del significado y alcance de las conclusiones obtenidas.
- b) Inmediatez: la elaboración de los informes, memorias, mociones y notas se realizará con la máxima celeridad posible, procurando la mayor proximidad entre los resultados de la fiscalización y el período fiscalizado.
- c) Objetividad e imparcialidad: los hechos verificados y su valoración se recogerán con exactitud y precisión, evitando juicios de valor o interpretaciones no suficientemente fundamentados.



- d) Claridad y concisión: la exposición de los resultados de la fiscalización distinguirá los hechos comprobados de las valoraciones que merezcan los mismos, utilizándose un lenguaje directo y sencillo, que facilite la comprensión del texto. La terminología utilizada deberá ajustarse al sentido comúnmente aceptado y a la contenida en la normativa aplicable a la entidad o actividad fiscalizada, pudiendo recogerse aquellas aclaraciones necesarias para entender los términos o expresiones empleados, cuando resulten de difícil comprensión. Se evitarán expresiones ambiguas que puedan dar a entender la existencia de deficiencias no comprobadas adecuadamente. Asimismo, los resultados de la fiscalización se expondrán sucintamente, evitando repeticiones y descripciones innecesarias de la normativa o de los procedimientos.
- e) Equilibrio y ponderación: la exposición de los resultados dejará constancia de las deficiencias e irregularidades observadas mediante un lenguaje neutro, sin énfasis añadido ni reiteraciones innecesarias. En su caso, se describirán las mejoras y buenas prácticas relevantes constatadas.
- f) Publicidad: los resultados de las fiscalizaciones recogidos en los informes, memorias, mociones o notas, una vez aprobados, tendrán carácter público, siendo objeto de divulgación a través del portal web del Tribunal, sin perjuicio de su publicación en el Boletín Oficial del Estado en la forma prevista en el artículo 28.2 de la LFTCu y en los diarios oficiales de las comunidades autónomas cuando proceda, de acuerdo con lo previsto en el artículo 12.1 de la LOTCu.
- g) Confidencialidad: los datos personales de personas físicas y los datos o informaciones que, de acuerdo con la normativa o a solicitud motivada de las entidades fiscalizadas, gocen del carácter de confidenciales o reservados, a los que tenga acceso el Tribunal de Cuentas con ocasión del desarrollo del procedimiento de fiscalización, deberán ser objeto de protección, siendo la misma de aplicación, tanto en la exposición de los resultados de la fiscalización, como en cualquier fase del procedimiento.

66 Las normas de este apartado, aunque referidas expresamente a los informes de fiscalización, son también de aplicación a las memorias, mociones y notas, con las especialidades que se establecen respecto de cada uno de estos tipos de documentos.

6.1. Estructura y presentación.

67 Los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas tendrán una misma estructura y presentación que se mantendrá a lo largo de las diferentes fases de su tramitación (borrador, anteproyecto y proyecto), respetando las singularidades propias de cada una de ellas. Esta estructura contendrá los siguientes apartados: Introducción; Resultados de la fiscalización; Conclusiones y Recomendaciones; Anexos; y Alegaciones.

68 La mención en el informe de entidades pertenecientes al sector público distintas de la entidad fiscalizada se efectuará utilizando, al menos en la primera ocasión en la que aparezca, su denominación oficial completa.



En los informes podrá identificarse nominativamente a entidades privadas o personas físicas que no sean gestores de fondos públicos, cuando su mención resulte necesaria y proporcionada con los objetivos perseguidos por la actuación fiscalizadora y/o permita facilitar una mejor comprensión de los resultados de la fiscalización, así como cuando se refiera a datos o hechos objetivos, derivados de una relación jurídica con el sector público sujeta a los principios de publicidad y transparencia, y se trate de información de libre acceso público. En tales supuestos la mención no podrá atribuir a la entidad o persona citada una irregularidad, imputarle responsabilidad de clase alguna, ni contener una valoración desfavorable o crítica de su actuación.

- 69** El contenido de los informes deberá respetar la normativa sobre protección de datos personales y de cualesquiera otros datos calificados como confidenciales por la normativa, o por el Tribunal a instancia del ente fiscalizado. Además, no se incluirá aquella información de detalle que, por razones de prudencia, motivadamente se considere que su divulgación pública podría producir algún riesgo de seguridad para la entidad fiscalizada o para terceros, de manera que la publicidad de los resultados de fiscalización sólo se llevará a cabo previa disociación de los mismos, incluso cuando figuren en las alegaciones presentadas.

La información que contenga los resultados de fiscalización que, por motivos de protección de datos personales, confidencialidad o seguridad, deban tratarse de forma diferenciada, se recogerá en un documento adjunto al anteproyecto de informe que se remitirá a la correspondiente entidad fiscalizada, con el fin de que pueda conocer su contenido y formular las consideraciones que estime oportunas, que no formarán parte de las alegaciones. Dicho documento adjunto y, en su caso, las consideraciones formuladas por la entidad fiscalizada no se incorporarán al informe que finalmente se apruebe y publique.

Cuando sea necesario para una adecuada comprensión de los resultados contenidos en el informe, se podrá hacer referencia en el mismo a que la información o los datos no han sido incorporados por motivos de protección de datos, confidencialidad o seguridad, mediante las correspondientes notas a pie de página o cualquier otro medio análogo.

El departamento que realice la actuación fiscalizadora confeccionará un documento explicativo de las decisiones al respecto, cuya distribución se realizará por el consejero o consejera ponente de forma reservada al Pleno, en el momento de remitir el proyecto de informe para observaciones, y al servicio jurídico del Estado cuando se realice el envío para que informe en relación con sus competencias. El documento que contiene esos resultados no incorporados y, en su caso, las consideraciones formuladas por la entidad fiscalizada, a los que hace referencia el párrafo segundo de esta norma, estarán a disposición del Pleno, por si desean ser consultados.

6.2. Contenido mínimo de los informes

6.2.1. Acuerdo de aprobación

- 70** Los informes, memorias, mociones y notas mediante los que se expongan los resultados de las fiscalizaciones que hayan sido aprobados por el Pleno del Tribunal irán precedidos de un párrafo con la siguiente redacción:



“El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en su sesión de..., el [informe / memoria / moción / nota] de fiscalización..., y ha acordado su elevación a las Cortes Generales [y, en lo que les afecte, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas], así como al [Gobierno de la Nación, a los Consejos de Gobierno de las Comunidades Autónomas o a los Plenos de las Corporaciones Locales], según lo prevenido en el artículo 28 de la Ley de Funcionamiento”.

6.2.2. Introducción del informe

71 La introducción del informe deberá contener la siguiente información:

- a) Iniciativa de la fiscalización, incluyendo la denominación de la fiscalización, el programa de fiscalizaciones en el que se incluyó por primera vez, las modificaciones del programa anual que le afecten, los objetivos del Plan Estratégico a los que responde, así como el órgano que ejerció la iniciativa fiscalizadora o el precepto legal que obliga a realizar la fiscalización. Si la iniciativa corresponde al propio Tribunal, se expondrá brevemente su motivación.
- b) Ámbitos objetivo, subjetivo y temporal.
- c) El tipo, los objetivos y, en su caso, las limitaciones de la fiscalización.
- d) La manifestación expresa de que la fiscalización se ha realizado de acuerdo con las presentes normas de fiscalización y conforme a los estándares profesionales, nacionales o internacionales aplicables.
- e) La indicación de si la entidad fiscalizada ha cumplido con el deber de colaboración con el Tribunal en el curso del procedimiento fiscalizador y, en el caso de las fiscalizaciones integrales, en las financieras, y en aquellas que incluyan el análisis de la contratación, si han cumplido con sus obligaciones de rendición de cuentas o de la documentación contractual en el ejercicio fiscalizado.
- f) Una breve referencia a la realización del trámite de alegaciones, remitiéndose al apartado del informe en el que se incorporará la descripción detallada del desarrollo del mismo.

6.2.3. Resultados de la fiscalización

72 La exposición de los resultados obtenidos debe responder claramente a los objetivos de la fiscalización. En el informe se recogerán las deficiencias e irregularidades comprobadas, junto con la información relevante que permita formar una opinión acerca de su naturaleza e importancia relativa, evitando realizar valoraciones o pronunciamientos que pudieran afectar a las actuaciones que, en su caso, se lleven a cabo en el ámbito administrativo o jurisdiccional. Cuando proceda, se expondrán también las incertidumbres y demás circunstancias que puedan afectar a la interpretación de los resultados expuestos en el informe.

La exposición de los resultados no estará exclusivamente orientada hacia la crítica de los aspectos negativos, sino que deberá guardar un adecuado equilibrio entre la exposición de estos y las buenas prácticas de gestión y las fortalezas detectadas.



En las fiscalizaciones de seguimiento se transcribirán las recomendaciones objeto del mismo y se emplearán las categorías normalizadas que establece la norma técnica 105 para definir su grado de cumplimiento.

- 73** En el caso de haberse llevado a cabo las actuaciones previstas en las normas técnicas 38 y 39 derivadas de la apreciación de la existencia de indicios de responsabilidad contable, penal o de otro tipo, el informe hará referencia a las decisiones adoptadas hasta su fecha de aprobación, entre ellas la puesta en conocimiento de los respectivos hechos a la Sección de Enjuiciamiento o a cualesquiera otros órganos competentes en la forma prevista en las citadas normas.
- 74** Se distinguirá con claridad entre lo que constituyen deficiencias en la gestión y las irregularidades. La descripción de unas y otras se ordenará por grupos homogéneos de actuaciones, operaciones o elementos patrimoniales, debiendo ofrecerse, al menos, información sobre los hechos concretos analizados y su valoración, los órganos responsables de los mismos y la fecha o el periodo en que se produjeron. Asimismo, siempre que sea posible, se deberán concretar los importes de las operaciones, expedientes o saldos afectados, así como los de las irregularidades en ellos detectadas. Esta descripción deberá respetar los principios de concisión y claridad, facilitando, en su caso, la atribución de la responsabilidad sobre las deficiencias o irregularidades que pudieran haberse detectado.
- 75** Se pondrán de manifiesto las deficiencias que hayan sido corregidas y las irregularidades que hayan dejado de producirse en el periodo fiscalizado y, en su caso, en el curso de las actuaciones fiscalizadoras.
- 76** La descripción de las comprobaciones efectuadas para la evaluación de la información y formación del juicio u opinión emitida, su alcance y extensión, así como la de los procedimientos analizados, se limitará a lo que resulte necesario para facilitar la comprensión inmediata de los resultados expuestos. Toda la información que no resulte necesaria para comprensión de los resultados deberá figurar en el anexo o anexos correspondientes.

6.2.4. Conclusiones y recomendaciones de la fiscalización

- 77** El apartado de conclusiones y recomendaciones del informe se dividirá en subapartados en correspondencia con cada uno de los objetivos o grupos de objetivos interrelacionados. En lo posible, la ordenación interna de cada subapartado concordará con la correspondiente a los resultados de la fiscalización. Las conclusiones, que deben numerarse en una única serie, se incorporarán en el informe tras la exposición de los resultados de la fiscalización, haciendo referencia expresa a los epígrafes o subepígrafes concretos en los que se sustenta cada una. Las recomendaciones se ubicarán a continuación de las conclusiones con las que guarden relación.
- 78** Las conclusiones contendrán de forma clara y precisa la opinión, juicio o valoración del Tribunal de Cuentas sobre los objetivos de la fiscalización, debiendo constituir, cada una de ellas, una deducción lógica obtenida a partir de los principales resultados de la misma, no pudiendo consistir en una mera repetición de las irregularidades plasmadas en el apartado de resultados de la fiscalización. En particular, en los informes de fiscalización financiera se emitirá la opinión que proceda, que podrá ser opinión favorable o no modificada, opinión con salvedades, opinión desfavorable, o denegación de opinión.



79 En el apartado de conclusiones y recomendaciones del informe se dejará constancia, de forma resumida, de las siguientes circunstancias:

- a) Las limitaciones e incertidumbres que se hayan puesto de manifiesto en la exposición de los resultados de la fiscalización y que puedan afectar a su interpretación.
- b) La valoración del Tribunal de Cuentas sobre cada uno de los objetivos de la fiscalización, considerando las principales irregularidades comprobadas, que permitan evaluar su naturaleza e importancia relativa, evitando realizar valoraciones o pronunciamientos que pudieran afectar a las actuaciones que eventualmente se llevaran a cabo en el ámbito administrativo o jurisdiccional.
- c) En todo caso, las conclusiones serán ponderadas, guardando un adecuado equilibrio entre la crítica de aspectos negativos y la posible referencia a aquellas buenas prácticas de gestión y fortalezas detectadas que se consideren destacables.
- d) En el supuesto de fiscalizaciones de seguimiento, la valoración de las actuaciones desarrolladas en orden a la implantación de las recomendaciones del Tribunal de Cuentas o, en su caso, de las resoluciones de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.
- e) Las decisiones adoptadas hasta la aprobación del informe en el caso de haberse efectuado las actuaciones previstas en las normas técnicas 38 y 39, derivadas de la apreciación de la existencia de indicios de responsabilidad contable, penal o de otro tipo, incluida la puesta en conocimiento de la Sección de Enjuiciamiento, o de cualesquiera otros órganos competentes, de los respectivos hechos en la forma prevista en las citadas normas.
- f) Las medidas adoptadas por la entidad fiscalizada o por otro órgano u organismo público para subsanar o corregir las deficiencias detectadas en el transcurso del propio procedimiento fiscalizador, siempre que haya sido comprobada su adopción.

80 Desde un punto de vista formal, se aplicarán las siguientes reglas, en la medida de lo posible:

- a) Cada conclusión, considerada aisladamente de las restantes, deberá tener un sentido propio.
- b) Dentro de una misma conclusión no se contemplarán deficiencias, anomalías o infracciones de naturaleza diferente, salvo que se considere imprescindible su análisis o tratamiento conjunto.
- c) Deberá evitarse cualquier reiteración o fraccionamiento de una misma materia o cuestión en varias conclusiones del informe.

81 El informe propondrá las medidas que se consideren adecuadas para la mejora de la gestión económico-financiera de la actividad, programa o entidad fiscalizada que puedan deducirse de los resultados o conclusiones de la fiscalización, especificando a qué instancias o autoridades competentes corresponderá su puesta en práctica. Las recomendaciones se ubicarán a continuación de cada una de las conclusiones, o grupos de conclusiones, de las que se deriven.



- 82** Las recomendaciones deberán estar correlacionadas con los objetivos de cada fiscalización y deducirse fácilmente del resultado de los trabajos de fiscalización y de las conclusiones. No se expresarán en modo imperativo, serán relevantes, significativas, claras, precisas y eminentemente prácticas y proporcionadas, contemplando acciones que se dirijan a resolver la causa que las originó en un período de tiempo razonable, a fin de facilitar que las personas destinatarias las pongan en práctica y que el Tribunal de Cuentas lleve a cabo el seguimiento futuro de su aplicación. En todo caso, concederán el margen de actuación suficiente en la puesta en práctica, de manera que se respete la autonomía organizativa de la entidad destinataria.
- 83** Se separarán en distintas recomendaciones cada una de las propuestas efectuadas, evitando indicar en una misma recomendación distintas actuaciones a desarrollar, con independencia de que se refieran a una misma materia o aspecto.
- 84** La obligación de cumplir la normativa se dará por supuesta, por lo que no se recomendará el cumplimiento de una norma. Se podrá recomendar a la entidad fiscalizada la mejora de aquellos aspectos que contribuyan a un mayor rigor en el cumplimiento de sus obligaciones legales y reglamentarias. De la misma forma, si se advirtiese la necesidad de revisar o reformar el marco legal o reglamentario se podrán hacer propuestas en este sentido.

6.2.5. Anexos

- 85** Los anexos del informe incluirán:
- a) La información teórica y de carácter descriptivo necesaria para comprender el enfoque, contenido, alcance y metodología de la fiscalización.
 - b) El régimen jurídico de la entidad o actividad fiscalizada, sus principales competencias y su organización, con el nivel de detalle que resulte más adecuado a los objetivos y al ámbito de la fiscalización.
 - c) Aquella otra información relevante, de carácter esencialmente numérico o enumerativo, relacionada con el contenido de la fiscalización.
 - d) Cualquier información, incluida toda clase de elementos gráficos, que no se derive del resultado de los trabajos de la fiscalización o, que derivando de ellos, no sea preciso incorporarla al cuerpo del informe pero que sea aconsejable aportarla a este para facilitar la interpretación de su contenido.

6.2.6. Alegaciones

- 86** De acuerdo con lo dispuesto en el inciso final del artículo 44.4 de la LFTCu, las alegaciones remitidas en tiempo y forma se adjuntarán al informe aprobado por el Pleno. Este apartado, que se incorporará tras los anexos, incluirá en primer lugar una referencia al trámite de alegaciones con el contenido que se describe en la norma técnica 97 y un resumen del procedimiento seguido a estos efectos, anexándose a continuación las alegaciones formuladas.

6.3. Resumen

- 87** Los informes deberán acompañarse de un resumen con las siguientes características:



- a) Tener identidad propia y diferenciada del informe de fiscalización y no formar parte de este. Su título podrá ser diferente al del informe.
- b) Su estructura se dividirá en los siguientes apartados: Introducción, Principales resultados y conclusiones, Valoración global, Principales recomendaciones e Infografía (opcional).

88 El resumen aprobado por el Pleno será objeto de publicación en la web del Tribunal de Cuentas, en los idiomas español e inglés, de forma independiente al correspondiente informe de fiscalización. Además, cuando se disponga de los medios necesarios para ello, se procederá a su publicación en las lenguas cooficiales de las diferentes Comunidades Autónomas.

6.4. Otros resultados de la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas: memorias, mociones y notas

89 Las memorias son los documentos que recogen exclusivamente una síntesis de resultados de la función fiscalizadora sobre materias de especial relevancia o interés general previamente incluidas en informes, mociones y notas aprobados por el Pleno del Tribunal.

Las memorias no se someterán al trámite de alegaciones, y su elaboración se ajustará a lo previsto en sus directrices técnicas, las cuales podrán simplificar los trámites de planificación y ejecución del trabajo, de manera proporcional a la naturaleza del documento que se pretenda elaborar.

90 Las mociones son los documentos mediante los cuales el Tribunal de Cuentas, a la vista del resultado de los informes de fiscalización previamente aprobados, propone modificaciones normativas o medidas conducentes a la mejora de la gestión económico-financiera del sector público, de acuerdo con los principios de buena administración. Las mociones se elaborarán según lo previsto en sus directrices técnicas, no sometiéndose al trámite de alegaciones. De igual manera a lo establecido para las memorias, las directrices de las mociones podrán simplificar los trámites de planificación y ejecución del trabajo, para adaptarlos a la naturaleza del documento que se pretenda elaborar.

Las mociones incluirán una exposición pormenorizada de los antecedentes derivados de las fiscalizaciones efectuadas, la justificación de la necesidad de introducir mejoras y las medidas concretas que sean propuestas por el Tribunal.

91 Las notas son los documentos del Tribunal de Cuentas relativos a cuestiones que, por su especial importancia o singularidad, se considere conveniente segregar del análisis de un determinado procedimiento fiscalizador o complementar mediante el análisis de los hechos acaecidos o conocidos con posterioridad a la aprobación del informe.

Las notas se elaborarán de acuerdo con lo previsto en sus directrices técnicas, sometiéndose su anteproyecto, en todo caso, al trámite de alegaciones. De igual manera a lo establecido para las memorias y mociones, las directrices de las notas podrán simplificar los trámites de planificación y ejecución del trabajo, para adaptarlos a la naturaleza del documento que se pretenda elaborar.



7. ALEGACIONES

92 El trámite previsto en el artículo 44.1 de la LFTCu se llevará a cabo mediante la remisión fehaciente de los resultados de las actuaciones practicadas o, en su caso, del anteproyecto de informe de la correspondiente fiscalización.

93 De acuerdo con lo dispuesto en la norma técnica 67, el anteproyecto de informe que se someta a alegaciones tendrá la misma estructura y presentación que se prevea que haya de tener el proyecto de informe que se someta finalmente a la aprobación del Pleno. No obstante, el anteproyecto podrá contener información más detallada de la que se prevea incluir en el proyecto de informe, pudiendo incorporar el nombre o denominación de entidades privadas que no sean cuentadantes, siempre que ello tenga por objeto facilitar la identificación por los alegantes de las operaciones a las que se refiera el anteproyecto. Esta información deberá ser suprimida posteriormente, en el proyecto de informe. Respecto a los resultados de fiscalización que, por motivos de protección de datos personales, confidencialidad o seguridad, deban tratarse de forma diferenciada, se pondrán a disposición del Pleno de forma reservada, por el consejero o consejera ponente, el documento explicativo y el resto de documentación en los términos que establece el último párrafo de la norma técnica 69.

94 La información contenida en las alegaciones al anteproyecto de informe que el Pleno del Tribunal de Cuentas considere que no procede ser publicada junto con el informe de fiscalización, por hacer referencia a datos protegidos, datos calificados por la normativa como confidenciales o datos cuya divulgación pública podría suponer algún riesgo de seguridad para la entidad fiscalizada o para terceros, no será objeto de divulgación pública.

A tal efecto, con ocasión de la remisión del anteproyecto de informe para cumplir con el trámite de alegaciones, se podrá instar a los alegantes a que la información que consideren no susceptible de divulgación, se incluya en un anexo a las alegaciones, el cual no será objeto de publicación en caso de que así lo acuerde el Pleno del Tribunal.

Tampoco se dará publicidad a las eventuales consideraciones formuladas por la entidad fiscalizada relativas al documento adjunto al anteproyecto de informe al que hace referencia el segundo párrafo de la norma técnica 69.

95 El equipo fiscalizador analizará todas las alegaciones recibidas. Con carácter general, se aplicarán los siguientes criterios en el tratamiento de las alegaciones:

- a) Los errores que pudiera haber contenido el anteproyecto y fueran advertidos en las alegaciones serán corregidos.
- b) Si las alegaciones invocan situaciones de hecho que, a juicio del equipo fiscalizador, no se ajustan a la realidad según se deduce de las comprobaciones realizadas, se indicará así en el proyecto de informe, preferentemente mediante nota a pie de página.
- c) Los criterios interpretativos y las valoraciones que las alegaciones presenten discrepando de los contenidos en el anteproyecto darán lugar, si son asumidos por el equipo fiscalizador, al correspondiente cambio en la redacción del proyecto de informe. En caso de no ser asumidos, se introducirá en el proyecto una explicación sucinta de los motivos por los que el Tribunal mantiene su interpretación o valoración frente a la expuesta en las alegaciones. Para la introducción de estos cambios en el proyecto se seguirá la regla establecida en la letra b) anterior.



- d) Las explicaciones de la entidad alegante para justificar su actuación no darán lugar, con carácter general, a cambios en la redacción del proyecto.
- e) Cuando la entidad alegante invoque que se han modificado, con posterioridad al periodo fiscalizado, los métodos o criterios de actuación analizados en el anteproyecto, el equipo fiscalizador analizará la conveniencia de comprobar tales modificaciones e introducir los cambios correspondientes en el proyecto. A estos efectos se tendrá en cuenta la necesidad de no provocar demoras excesivas en la tramitación del proyecto de informe. En el caso de que las modificaciones hayan sido comprobadas por el equipo fiscalizador, los cambios que, en su caso, se introduzcan, se incorporarán en el texto del proyecto. En el supuesto de que estas modificaciones no hayan sido comprobadas, el equipo fiscalizador valorará la conveniencia de informar sobre ellas mediante nota a pie de página.
- f) Si, a la vista de las alegaciones, el equipo fiscalizador considera oportuno introducir en el proyecto la exposición de deficiencias o irregularidades que modificaran de forma relevante el anteproyecto, o valoraciones u opiniones sobre la gestión de contenido más crítico que las expuestas en dicho anteproyecto, deberá concederse un nuevo trámite de alegaciones con los mismos requisitos y formalidades descritos en este apartado de las normas técnicas.
- g) El análisis de la documentación y de las justificaciones que, no habiendo sido recibidas en el curso de los trabajos de fiscalización, hayan sido remitidas al Tribunal en el trámite de alegaciones, no implicará necesariamente que deba tener lugar la realización de aquellas pruebas que no hubieran podido ser realizadas en su momento. El equipo fiscalizador valorará la pertinencia de realizarlas o no, teniendo en cuenta, entre otros factores, la relevancia de los resultados esperados o si ello pudiera suponer una demora significativa para la tramitación del informe. De esta circunstancia y de la decisión adoptada al respecto se dejará constancia en el informe de fiscalización.

96 De acuerdo con los criterios de la norma anterior, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras elaborará un documento de tratamiento de las alegaciones que no sean de adhesión o meramente explicativas, que incluirá: por cada alegación o alegaciones agrupadas en función de su contenido, la indicación de si se acepta o no lo alegado, y en su caso los motivos por los que no se acepta; y por último, en su caso, la modificación que se propone realizar en el proyecto de informe.

97 Dentro del apartado de Alegaciones, precediendo a la relación de alegantes, se indicarán, como mínimo, las personas o entidades a quienes se haya remitido el anteproyecto de informe, quiénes han formulado alegaciones, las concesiones eventuales tanto de prórrogas de dicho plazo como de segundos trámites de alegaciones, así como una breve descripción general del tratamiento dado en el informe a las alegaciones recibidas. Se informará también de la recepción de alegaciones fuera de plazo y de las medidas adoptadas en relación con las mismas. En todo caso se considerará identificación suficiente la expresión del cargo. Deberá señalarse, de forma explícita, que el resultado definitivo de la fiscalización es el expresado en el informe, con independencia de las consideraciones que pudieran haberse manifestado en las alegaciones.



8. GESTIÓN DE LA CALIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN

98 El sistema de gestión de la calidad de las actuaciones fiscalizadoras tiene como finalidad contribuir a que estas respondan a los estándares técnicos aplicables (en particular a la ISSAI 140 revisada) y a la adopción de buenas prácticas en la ejecución de la función de fiscalización, siendo sus objetivos los siguientes:

- a) Contribuir de forma objetiva a verificar si los procedimientos de fiscalización se han llevado a cabo de conformidad con las presentes normas de fiscalización y los manuales que las desarrollan.
- b) Garantizar la incorporación de objetivos de calidad en las fiscalizaciones, la identificación de los posibles riesgos para su cumplimiento, así como las medidas adoptadas para resolverlos.
- c) Identificar áreas de mejora en el conjunto de normas, procedimientos y actuaciones fiscalizadoras.

99 La Sección de Fiscalización elevará al Pleno el capítulo o libro relativo a la gestión de la calidad de las actuaciones fiscalizadoras, que se integrará en el Manual de gestión de la calidad del conjunto de las actuaciones del Tribunal de Cuentas, en el que se recogerán los aspectos siguientes:

- a) Los estándares y objetivos de calidad exigibles a cada hito de una actuación fiscalizadora y a sus correspondientes documentos.
- b) Los principios, criterios, procedimientos y modelos aplicables a los tres niveles del sistema de gestión de la calidad.

100 El sistema de gestión de la calidad de las actuaciones fiscalizadoras se estructura en tres niveles:

- 1º. El definido y adoptado por cada departamento de la Sección de Fiscalización con arreglo a los principios y procedimientos previstos en el capítulo o libro al que se refiere la norma técnica 99.
- 2º. El mecanismo de aseguramiento de la calidad de cada actuación fiscalizadora. El objeto y alcance de este segundo nivel, así como los procedimientos, trámites y plazos, se concretarán en el capítulo o libro al que se refiere la norma técnica 99.
- 3º. El aplicado por la Sección de Fiscalización respecto de las fiscalizaciones aprobadas durante un ejercicio. De acuerdo con los principios y procedimientos establecidos en el capítulo o libro al que se refiere la norma técnica 99, la Presidencia de la Sección de Fiscalización realizará los análisis oportunos y elevará a la Sección de Fiscalización el Informe de Evaluación anual de la actividad fiscalizadora, que una vez aprobado será remitido al Pleno para su conocimiento.



9. SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE FISCALIZACIÓN

- 101** Cuando se trate de entidades previamente fiscalizadas y salvo que no resulte pertinente (en este caso el consejero o consejera ponente deberá justificar adecuadamente las causas que así lo aconsejen), en el ejercicio de la función fiscalizadora el Tribunal de Cuentas comprobará las actuaciones realizadas para implantar las recomendaciones contenidas en anteriores informes, así como, en su caso, en las resoluciones de la Comisión mixta.
- 102** Las actuaciones fiscalizadoras encaminadas a efectuar el seguimiento al que se refiere la norma técnica anterior serán llevadas a cabo por el departamento al que corresponda la fiscalización del respectivo ámbito, entidad, política o área de gasto, salvo que el Pleno acuerde lo contrario.
- 103** Las actuaciones fiscalizadoras de seguimiento de recomendaciones, que se realicen en aplicación de lo establecido en las presentes normas de fiscalización, se desarrollarán de acuerdo con lo dispuesto en el Manual para la formulación y el seguimiento de recomendaciones aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas.
- 104** Las actuaciones de seguimiento podrán referirse a las recomendaciones contenidas en un solo informe de fiscalización o en varios. Estas actuaciones podrán formar parte de una fiscalización que no se limite al citado seguimiento de recomendaciones y comenzarán con la solicitud a la entidad fiscalizada de información sobre las medidas concretas que haya implementado o tenga previsto implementar para aplicarlas o para subsanar de otro modo las deficiencias a las que se refieren. Asimismo, se recabará información sobre los plazos para su implementación o, en su defecto, sobre las causas de la falta de implementación y el estado de situación de las deficiencias que las originaron.
- En todo caso, partiendo de la información que se obtenga de la entidad fiscalizada, se deberá comprobar la efectividad de las medidas adoptadas, de acuerdo con lo previsto en estas normas.
- 105** Las actuaciones de seguimiento de recomendaciones darán lugar a un pronunciamiento explícito sobre el cumplimiento de las recomendaciones. Para la exposición de los resultados se emplearán las siguientes expresiones normalizadas: recomendación cumplida o subsanada total o sustancialmente; cumplida o subsanada parcialmente; en curso; no aplicable; y no cumplida o no subsanada.
- 106** El Tribunal de Cuentas publicará en su portal web, a partir de lo contenido en los informes, mociones o notas de fiscalización aprobados por el Pleno en los que se haya efectuado el seguimiento de recomendaciones, información sobre el grado de cumplimiento de sus recomendaciones.

II. NORMAS DE PROCEDIMIENTO

ÍNDICE

1. ÁMBITO DE APLICACIÓN	43
2. FUNCIÓN FISCALIZADORA	43
3. RENDICIÓN DE CUENTAS Y REMISIÓN DE DOCUMENTACIÓN	44
4. ELABORACIÓN DEL PROGRAMA DE FISCALIZACIONES	45
5. LAS DIRECTRICES TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE INFORMES	48
6. INCIDENCIAS EN EL DESARROLLO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN Y TOMA DE CONOCIMIENTO POR EL PLENO	49
7. ALEGACIONES	49
8. TRAMITACIÓN DE LOS PROYECTOS DE INFORMES	52
9. LA DECLARACIÓN SOBRE LA CUENTA GENERAL DEL ESTADO	55
ANEXO	57



1. ÁMBITO DE APLICACIÓN

- 1** Las presentes normas de procedimiento regulan la tramitación interna de los procedimientos a través de los que se ejerce la función fiscalizadora. A los efectos del cómputo de los plazos establecidos en las presentes normas de procedimiento se estará a lo dispuesto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. La Presidencia de la Sección de Fiscalización impulsará que la tramitación interna de los procedimientos se desarrolle mediante herramientas informáticas.

Las presentes normas de procedimiento, aunque referidas a la tramitación de los proyectos de informe de fiscalización, serán también de aplicación a la tramitación de los proyectos de memorias, mociones y notas, si bien con las lógicas adaptaciones que su naturaleza haga necesarias.

2. FUNCIÓN FISCALIZADORA

- 2** El ejercicio de la función fiscalizadora es competencia del Pleno del Tribunal. Esta competencia se ejerce, entre otras, por medio de las siguientes atribuciones:
- a) Aprobar el programa de fiscalizaciones.
 - b) Aprobar la iniciación de los procedimientos fiscalizadores y las directrices técnicas a las que debe sujetarse cada uno de ellos.
 - c) Tomar conocimiento del desarrollo e incidencias de los procedimientos de fiscalización.
 - d) Aprobar el informe, memoria, moción o nota que recoja los resultados alcanzados y las recomendaciones formuladas en cada caso, así como el resumen del documento en el que se plasmen los resultados de la fiscalización.
- 3** Compete al Pleno del Tribunal delimitar el ámbito de fiscalización que corresponde a cada uno de los departamentos en que se organice la Sección de Fiscalización. Asimismo, corresponde al Pleno, a propuesta de la Sección de Fiscalización, la resolución de las cuestiones que se susciten en relación con el ámbito de fiscalización asignado a cada uno de los departamentos.
- 4** Corresponde a la Sección de Fiscalización, a través de los departamentos en los que se organiza, el examen y comprobación de las cuentas y de la gestión económico-financiera de las entidades que han de someterse a la fiscalización del Tribunal de Cuentas y llevar a la práctica las restantes actuaciones fiscalizadoras previstas en el programa de fiscalizaciones. La Sección de Fiscalización deliberará sobre cada uno de los asuntos señalados en la norma de procedimiento 2 con carácter previo a la elevación al Pleno para su debate y, en su caso, aprobación.



5 El consejero o consejera titular de cada departamento impulsará, dirigirá, distribuirá, coordinará e inspeccionará el trabajo desarrollado en el mismo y actuará como ponente en los procedimientos fiscalizadores para los que le haya designado el Pleno, que serán, con carácter general, los que afecten al ámbito competencial que tenga atribuido, aprobando, rectificando o rechazando las propuestas que se le formulen en los distintos hitos de dichos procedimientos, funciones que no podrán encomendarse a la dirección técnica del departamento. El consejero o consejera ponente estará asistido por dicha dirección técnica, que ejecutará las decisiones adoptadas en el curso de los procedimientos fiscalizadores y llevará a cabo los cometidos que expresamente se le hayan encomendado para actuaciones concretas.

6 Las relaciones entre departamentos de la Sección de Fiscalización se regirán de acuerdo con los principios de competencia, colaboración, cooperación y eficacia en el cumplimiento de los fines y objetivos fiscalizadores comunes.

La colaboración interdepartamental en una actuación fiscalizadora se hará efectiva en los términos que se contemplen en las correspondientes directrices técnicas.

La colaboración interdepartamental podrá materializarse, entre otras fórmulas, a través de la designación de coponencias por el Pleno. Los consejeros ponentes asumirán el desarrollo del procedimiento fiscalizador de acuerdo con lo recogido en las correspondientes directrices técnicas, así como la presentación conjunta de los resultados obtenidos y del proyecto de informe a la Sección de Fiscalización y al Pleno para su aprobación. En dichas directrices se podrá designar a uno de los consejeros ponentes como responsable de las comunicaciones con los centros fiscalizados y de la tramitación electrónica del procedimiento.

7 El Tribunal de Cuentas mantendrá un único censo de entidades pertenecientes al sector público en el que se consignarán los datos esenciales para su identificación y el departamento que tenga atribuido el control de su rendición de cuentas y otra documentación de remisión obligatoria. La Presidencia de la Sección de Fiscalización mantendrá actualizado el censo con la colaboración de los departamentos de la Sección de Fiscalización, dentro del ámbito de sus respectivas competencias.

3. RENDICIÓN DE CUENTAS Y REMISIÓN DE DOCUMENTACIÓN

8 El Tribunal de Cuentas utilizará las TIC en las actuaciones relacionadas con la rendición de cuentas y remisión de documentación, registro, archivo y distribución de las mismas. El método utilizado asegurará las dimensiones de seguridad de la información de acuerdo con la política del Tribunal de Cuentas en dicha materia.

9 La presentación de las cuentas que se deban rendir al Tribunal de Cuentas se realizará por los medios establecidos en la normativa aplicable y quedarán anotadas en el registro general. Esta prevención es, igualmente, aplicable al resto de la documentación que deba ser presentada en cumplimiento de preceptos legales o reglamentarios.



- 10** Los departamentos de la Sección de Fiscalización tendrán acceso a las cuentas rendidas y el resto de documentación recibida por el registro general. Cuando se desconozca el destino que haya que dar a la documentación, el registro general la remitirá a la Presidencia de la Sección de Fiscalización para que informe a qué departamento corresponde, de conformidad con la delimitación del ámbito del sector público establecida por el Pleno. La situación de la rendición de las cuentas estará disponible en el portal web del Tribunal de Cuentas.
- 11** Los departamentos de la Sección de Fiscalización llevarán un control de la rendición de las cuentas y restante documentación recibida de las entidades incluidas en el ámbito de su competencia.
- 12** Si una cuenta no se hubiera rendido en el plazo establecido por la normativa aplicable, el consejero o consejera al que corresponda su control podrá iniciar las actuaciones tendentes a hacer efectiva la rendición y, si no fuera rendida tras estas actuaciones, propondrá al Pleno que inste su rendición mediante el requerimiento conminatorio previsto en el artículo 42.2 de la LOTCu. Todo ello sin perjuicio de lo establecido para la falta de rendición de cuentas en los apartados 3 y 4 del artículo 42 de la LOTCu y del procedimiento sancionador previsto en la legislación de los partidos políticos.
- 13** Las faltas al deber de colaboración establecido en los artículos 7 de la LOTCu y 30 de la LFTCu darán lugar, previa propuesta en este sentido del consejero o consejera ponente, a la adopción de las medidas previstas en el artículo 30.5 de la LFTCu o, en su caso, en la legislación de los partidos políticos.
- 14** Las cuentas y restante documentación recibida en soporte electrónico por cada uno de los departamentos se archivarán y custodiarán mediante los sistemas informáticos que se establezcan en cada caso; y la recibida en soporte papel se digitalizará.

4. ELABORACIÓN DEL PROGRAMA DE FISCALIZACIONES

- 15** Cada departamento de la Sección de Fiscalización, en su ámbito competencial, realizará los trabajos previos necesarios para proponer actuaciones a incluir en el programa de fiscalizaciones. Con esta finalidad, si lo estima conveniente, podrá recabar información de otros órganos y entidades en el ámbito de sus respectivas atribuciones.
- 16** En el mes de octubre de cada año, la Presidencia de la Sección de Fiscalización iniciará las actuaciones oportunas para la elaboración del programa de fiscalizaciones para el año siguiente, a cuyo fin comunicará al Pleno el comienzo del periodo para su elaboración, solicitando la remisión en un plazo de quince días de la propuesta de realización de nuevas actuaciones fiscalizadoras, así como de incorporación, modificación o supresión de las contenidas en el programa anterior, las cuales quedarán a disposición del Pleno en el mismo momento de su formulación. No obstante, aun siendo aplicable el plazo anterior en todo caso, es recomendable que las propuestas sobre materias del ámbito competencial de otro departamento se comuniquen a este en los primeros días del plazo indicado, con la finalidad de que puedan ser tomadas en consideración por el mismo e incorporarlas en su propuesta para la elaboración del anteproyecto de programa de fiscalizaciones, o en caso contrario manifestar lo que estime oportuno al proponente.



- 17** Toda propuesta de fiscalización deberá incluir, al menos, la siguiente información:
- a) La denominación de la fiscalización.
 - b) La motivación de la propuesta.
 - c) Los ámbitos objetivo, subjetivo y temporal de la fiscalización y las magnitudes económicas más significativas. El ámbito temporal señalado en este momento tendrá carácter provisional, determinándose con carácter definitivo en las directrices técnicas que aprobará el Pleno, circunstancia que se advertirá de manera expresa en el apartado introductorio del programa de fiscalizaciones que apruebe el Pleno.
 - d) El tipo de fiscalización según la clasificación establecida en las normas técnicas 6, 7 y 8.
 - e) Cuando se trate de propuestas de los departamentos de la Sección de Fiscalización respecto de su propio ámbito, se indicará la fecha estimada de inicio de la fiscalización.
 - f) Las líneas generales previstas en el Plan Estratégico y el Plan Operativo Bienal vigentes con las que se relaciona la actuación.
- 18** En los casos de propuestas de actuación que se vayan a llevar a cabo en colaboración con otro departamento, sea cual sea la fórmula, la responsabilidad para la incorporación de la información corresponderá a quién se decida por los departamentos afectados.
- 19** La solicitud de supresión de alguna de las fiscalizaciones incluidas en programas anteriores deberá fundamentarse debidamente. Asimismo, las fiscalizaciones que hayan figurado en dos programas de fiscalizaciones consecutivos sin que sus directrices técnicas hayan sido aprobadas, decaerán automáticamente de cara a la elaboración del siguiente programa, salvo que se justifique su permanencia.
- 20** La Presidencia de la Sección de Fiscalización integrará las propuestas efectuadas en un anteproyecto de programa que comunicará al Pleno a fin de que se efectúen las observaciones y nuevas propuestas que se tengan por convenientes en el plazo de diez días. En caso de efectuarse observaciones y nuevas propuestas, estas serán puestas inmediatamente a disposición del Pleno. En anexo a este anteproyecto, se incluirán aquellas propuestas formuladas por otros departamentos que hayan sido rechazadas por el que tenga atribuido el ámbito competencial y los motivos alegados por este.
- 21** La Presidencia de la Sección de Fiscalización elaborará, con las propuestas recibidas en la fase anterior, un nuevo anteproyecto de programa y lo pondrá a disposición del Pleno a fin de que, en un nuevo plazo de cinco días, se manifieste lo que se considere oportuno, así como para que se proceda, en su caso, a la remisión de nuevas propuestas, o a la modificación de las propuestas efectuadas en las fases anteriores, las cuales se pondrán a disposición del Pleno en el mismo momento de su formulación.
- 22** Recibidas las sucesivas propuestas, observaciones y manifestaciones, la Presidencia de la Sección de Fiscalización elaborará el proyecto de programa de fiscalizaciones y lo incluirá en el orden del día de la siguiente reunión de la Sección para su deliberación y posterior elevación al Pleno del Tribunal.
- 23** La Presidencia de la Sección de Fiscalización podrá proponer al Pleno la ampliación o reducción de los plazos establecidos para la tramitación del programa de fiscalizaciones por causas debidamente justificadas.



- 24** El programa de fiscalizaciones, junto con la designación de ponentes, se aprobará por el Pleno antes de que finalice el año anterior al que se refiera. Tan pronto como sea elevado a la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, será publicado en el portal web del Tribunal de Cuentas.
- 25** Una vez aprobado el programa de fiscalizaciones, el consejero o consejera ponente de cada fiscalización podrá mantener los contactos previos con la entidad o entidades que vayan a ser fiscalizadas y realizar aquellas actividades preliminares que considere oportunas para, en su momento, proponer la iniciación del correspondiente procedimiento fiscalizador.
- 26** El consejero o consejera ponente de cada fiscalización formulará al Pleno del Tribunal una propuesta formal de acuerdo para la iniciación del procedimiento fiscalizador. Una vez aprobado por el Pleno dicho acuerdo de inicio, se notificará fehacientemente a la mayor brevedad posible mediante un escrito del consejero o consejera ponente dirigido al titular de la entidad o entidades que vayan a ser específicamente fiscalizadas, así como a los que hayan sido titulares durante el período fiscalizado.
- 27** Durante la vigencia del programa de fiscalizaciones los miembros del Pleno podrán proponer, de forma debidamente motivada, la inclusión de nuevas actuaciones así como la modificación, suspensión o supresión de las previstas. Dichas propuestas quedarán a disposición del Pleno para que, en el plazo de cinco días, manifiesten lo que estimen oportuno. El departamento que haya efectuado la propuesta deberá contestar a las manifestaciones previamente a su consideración por la Sección de Fiscalización y su elevación al Pleno del Tribunal. En el momento de aprobar la inclusión de una nueva actuación en el programa de fiscalizaciones, el Pleno designará al consejero o consejera ponente de la misma. Tan pronto como el programa de fiscalizaciones modificado sea elevado a la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, será publicado en el portal web del Tribunal de Cuentas.
- En el caso de la modificación se refiera a una actuación prevista en el programa de fiscalizaciones que ya se haya iniciado, no será necesaria la modificación del acuerdo de inicio. No obstante, en el caso de que se modificase el ámbito subjetivo de la actuación, se efectuará la comunicación necesaria de acuerdo con la previsión establecida en la norma de procedimiento 26.
- La determinación, con carácter definitivo, del ámbito temporal de las fiscalizaciones en el momento de la aprobación de las directrices técnicas por el Pleno, en ningún caso se considerará modificación del programa de fiscalizaciones, por lo que no será necesario realizar los trámites previstos anteriormente. Todo ello, sin perjuicio de que cuando se produzcan las modificaciones a las que se refiere el primer párrafo de esta norma, se actualicen, en su caso, los ámbitos temporales mencionados en la denominación de las correspondientes fiscalizaciones, lo cual será elevado a la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas y publicado en el portal web del Tribunal de Cuentas.
- 28** La Presidencia de la Sección de Fiscalización realizará un seguimiento de la ejecución del programa de fiscalizaciones e informará periódicamente al Pleno de su estado de ejecución. Sin perjuicio de lo anterior, la Presidencia de la Sección de Fiscalización habilitará la consulta electrónica en tiempo real sobre la ejecución del programa.



5. LAS DIRECTRICES TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE INFORMES

- 29** Los proyectos de directrices técnicas seguirán la misma tramitación que los proyectos de informe de fiscalización en todo lo no previsto específicamente en este apartado.
- 30** La dirección de las actuaciones fiscalizadoras entregará el borrador del proyecto de directrices técnicas a la dirección técnica del departamento quien, por su parte, tras incorporar las modificaciones que considere convenientes, lo elevará al consejero o consejera ponente. A la vista del borrador y de cuantos antecedentes e informaciones solicite sobre el particular, el consejero o consejera determinará el proyecto de directrices técnicas.
- 31** El consejero o consejera ponente pondrá a disposición del Pleno el proyecto de directrices técnicas, para que, en el plazo de cinco días, se puedan formular las observaciones que se estimen oportunas, las cuales serán accesibles para todo el Pleno desde el momento del envío. En igual plazo de cinco días, contado a partir del siguiente a aquel en el que finalice el plazo de presentación de observaciones, el consejero o consejera ponente remitirá la respuesta a las mismas, que, de la misma manera, será accesible por el Pleno desde el momento de su envío. El proyecto de directrices técnicas se someterá previa petición del consejero o consejera ponente, a deliberación en la Sección de Fiscalización y, posteriormente, a la consideración y aprobación del Pleno.
- Aprobadas por el Pleno del Tribunal las directrices técnicas, y previa revisión formal por la Presidencia de la Sección de Fiscalización, el departamento que realiza la actuación pondrá a disposición del Pleno el texto definitivo.
- 32** Si en el curso de la fiscalización se presentaran circunstancias o incidencias que afecten a la ejecución en los términos previstos en las directrices técnicas aprobadas, el consejero o consejera ponente propondrá su modificación, que tendrá la misma tramitación que los proyectos de directrices técnicas. Cuando la propuesta de modificación de directrices técnicas implique una modificación del programa de fiscalizaciones aprobado se deberá señalar explícitamente el sentido del cambio. En este caso, la aprobación de la modificación de directrices técnicas conllevará automáticamente la aprobación de la modificación del programa de fiscalizaciones, sin necesidad de modificar el acuerdo de inicio. La propuesta de modificación de las directrices técnicas deberá formularse antes de que se realice el traslado del anteproyecto de informe para el trámite de alegaciones.
- 33** Cuando en el desarrollo de una fiscalización el consejero o consejera ponente estime necesario recabar información de alguna entidad que no pertenezca al sector que tenga atribuido, y no lo hubiera previsto en las directrices técnicas, deberá comunicarlo al consejero o consejera del departamento al que esté adscrita.
- 34** Cuando hubiese que realizar actuaciones fiscalizadoras sobre programas, actividades o entidades atribuidas a un departamento distinto del consejero o consejera ponente, y no se hubiera previsto en las directrices técnicas, se establecerá entre los consejeros o consejeras afectados la fórmula de colaboración o cooperación que se considere más adecuada para el desarrollo de la fiscalización, de lo cual se dará cuenta al Pleno.



- 35** El consejero o consejera ponente informará al Pleno de la causa de una demora superior al 50 % del plazo de ejecución inicialmente previsto en las directrices técnicas para el envío del anteproyecto de informe a alegaciones.
- 36** Sin perjuicio de que en el correspondiente programa de fiscalizaciones se incluyan como fiscalizaciones distintas, el Pleno del Tribunal de Cuentas podrá aprobar directrices técnicas que ofrezcan un marco común a un conjunto de fiscalizaciones entre las que exista homogeneidad en cuanto al tipo de programa, actividad o entidad que se vaya a fiscalizar, los objetivos de la fiscalización y su ámbito temporal.

6. INCIDENCIAS EN EL DESARROLLO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN Y TOMA DE CONOCIMIENTO POR EL PLENO

- 37** Cuando una persona designada para participar en una fiscalización o, en su caso, o su superioridad jerárquica, apreciasen la concurrencia de un conflicto de interés o cualquier circunstancia que pudiese afectar a su independencia, imparcialidad u objetividad en el procedimiento, lo pondrá en conocimiento, a través de la dirección de las actuaciones fiscalizadoras, de la dirección técnica, quién valorará sobre su permanencia o sustitución en el equipo fiscalizador y elevará una propuesta al consejero o consejera del departamento, quien en última instancia decidirá.
- 38** Si en el desarrollo de una fiscalización surgieran situaciones que la afectasen de manera significativa, el consejero o consejera ponente informará de ello al Pleno, a tenor de lo previsto en el artículo 3.b) de la LFTCu. En particular, se informará, entre otros, en los siguientes supuestos:
- a) Cuando hechos o circunstancias sobrevenidos alteren el contenido o desarrollo de la fiscalización en curso y, a juicio del consejero o consejera ponente, puedan requerir un replanteamiento de sus características básicas y, en particular, la aprobación de una modificación de las directrices técnicas, la suspensión de la fiscalización o su supresión del programa de fiscalizaciones.
 - b) Cuando se hayan presentado dificultades en el acceso a la documentación necesaria para el ejercicio de la fiscalización que pudieran requerir, a juicio del consejero o consejera ponente, la puesta en práctica de los instrumentos previstos en los artículos 7 de la LOTCu y 30 de la LFTCu para hacer efectivo el deber de colaboración.
 - c) Cuando se aprecien irregularidades, de especial significación y magnitud, cuyo conocimiento corresponde a una instancia especializada distinta del Tribunal de Cuentas, conforme a lo establecido en la norma técnica 39.

7. ALEGACIONES

- 39** Una vez concluida la redacción definitiva del borrador del anteproyecto de informe, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras lo elevará a la dirección técnica del departamento correspondiente. Esta, una vez incluidas las modificaciones que estime pertinentes, lo trasladará al consejero o consejera, quien, a la vista del mismo y de cuanta documentación adicional solicite, determinará el texto del anteproyecto de informe que habrá de someterse al trámite de alegaciones.



40 Para la identificación de las personas a quienes debe enviarse el anteproyecto de informe se tendrán en cuenta los siguientes criterios interpretativos del artículo 44.1 de la LFTCu:

- a) Si la fiscalización pone de manifiesto resultados que afectan a entidades que tienen personalidad jurídica, se pondrá a disposición de su representante legal.
- b) Si la fiscalización pone de manifiesto resultados que afectan a órganos administrativos, fondos sin personalidad jurídica u otros sujetos carentes de ella, se pondrá a disposición de la persona titular del órgano fiscalizado o de quien, atendiendo a la normativa que regula el funcionamiento del fondo o sujeto fiscalizado, sea su responsable máximo.

En los supuestos previstos en las letras a) y b), además, el anteproyecto se podrá poner a disposición de los órganos de los que dependan los responsables citados y de aquellos que dispongan de competencias de tutela o control sobre la entidad fiscalizada, especialmente cuando de ellos dependa dotar de instrumentos jurídicos o implementar alguna medida para la mejora de la actividad económico-financiera. En caso de que estos órganos formulen consideraciones o justificaciones relativas a los resultados de fiscalización, se tratarán como alegaciones al anteproyecto.

- c) El anteproyecto relativo a los resultados del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado se remitirá al Gobierno por quien ejerza la Presidencia del Tribunal de Cuentas en la forma indicada en la norma de procedimiento 70.
- d) Los anteproyectos relativos a los resultados de las fiscalizaciones de las Cuentas Generales de las Comunidades Autónomas se remitirán a los gobiernos autonómicos correspondientes.

41 El anteproyecto de informe también se pondrá a disposición de quienes hubieran ejercido la representación legal o la titularidad en todo o en parte del periodo objeto de fiscalización. El consejero o consejera ponente valorará la conveniencia de someter el anteproyecto también a alegaciones de quienes hubieran ejercido la representación legal o la titularidad en periodos intermedios entre el fiscalizado y la fecha de remisión, teniendo en cuenta, a estos efectos, la relevancia de la gestión desarrollada en tales periodos intermedios dentro de los resultados de la fiscalización.

42 Cuando el anteproyecto de informe incluya resultados sobre la actuación de una entidad del sector público distinta de la fiscalizada y se pongan de manifiesto deficiencias o irregularidades que se refieran a ella, el anteproyecto se remitirá, asimismo, a sus representantes legales o titulares, a efectos de cumplimentar el trámite de alegaciones.

43 En el trámite de alegaciones correspondiente al procedimiento previsto en las normas anteriores, así como en las fiscalizaciones horizontales, se pondrán a disposición de cada persona destinataria los apartados o epígrafes del anteproyecto que se refieran a su gestión. El escrito de puesta a disposición señalará expresamente que las alegaciones que se presenten solo podrán referirse a la gestión de la entidad concreta a la que se concede el trámite de alegaciones.

44 El departamento que realiza la actuación habrá de realizar las averiguaciones necesarias para identificar a las personas a las que deba ponerse de manifiesto el anteproyecto de informe en cumplimiento del trámite de alegaciones, así como para obtener los datos de contacto precisos a efectos de hacerles entrega del anteproyecto, a cuyos efectos la notificación se practicará preferentemente por medios electrónicos, pudiendo, en caso contrario, solicitarse al Instituto Nacional de Estadística la información sobre el domicilio del



interesado, en los términos previstos en el artículo 41.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas o acudir a otras instancias que permitan su localización al objeto de poder realizar las notificaciones. Se podrá solicitar para ello la colaboración de la entidad fiscalizada pero no se delegará en ella, ni en ninguna entidad ajena al Tribunal de Cuentas, la remisión del anteproyecto al destinatario. Excepcionalmente, en las fiscalizaciones horizontales de tipo sectorial que se desarrollen sobre un elevado número de entidades, el consejero o consejera ponente podrá solicitar la colaboración de las entidades fiscalizadas para el envío del anteproyecto de informe a las personas a las que deba remitirse, siempre que su ejecución por el Tribunal de Cuentas fuera desproporcionadamente dificultosa por su volumen o produjera un retraso relevante en la tramitación del informe, debiendo quedar acreditado documentalmente de manera fehaciente ante el Tribunal de Cuentas que la entrega se ha realizado.

- 45** En el caso de que, tras las averiguaciones a las que se refiere la norma anterior, no se obtengan los datos necesarios de alguna persona destinataria del anteproyecto, se practicará la notificación por medio de edicto publicado en el Tablón de anuncios y edictos ubicado en la sede electrónica del Tribunal de Cuentas, además de en el Boletín Oficial del Estado. Si, por su parte, alguna de las personas destinatarias rechazara la recepción del anteproyecto, se dejará constancia de ello en el expediente de la fiscalización y se tendrá por cumplido, en relación con tal persona, el trámite de alegaciones.
- 46** El consejero o consejera ponente remitirá el anteproyecto de informe a todas las personas referidas en las normas de procedimiento anteriores por cualquier medio que permita dejar constancia de su recepción. La acreditación de la notificación efectuada se incorporará al expediente de la fiscalización. En la remisión del anteproyecto de informe se deberá citar el artículo 44 de la LFTCu y señalar expresamente que el envío se realiza a los efectos de que la persona destinataria, con observancia de las normas legales y reglamentarias reguladoras de la adopción de acuerdos en la entidad, pueda alegar y presentar cuantos documentos y justificaciones estime pertinentes en relación con el contenido del anteproyecto. También se indicará el plazo disponible para este trámite, cuya duración será proporcionada según la extensión y complejidad del anteproyecto de informe, sin que en ningún caso pueda ser superior a treinta días. El plazo será prorrogable por un periodo máximo igual al concedido, siempre que la solicitud se formule en plazo por la persona a quien se ha remitido el anteproyecto y concurra una justa causa.
- 47** El consejero o consejera ponente informará al Pleno de la fecha en la que el anteproyecto de informe se ha sometido al trámite de alegaciones.
- 48** En caso de recibirse en el Tribunal de Cuentas un documento de alegaciones, formuladas por persona a la que no corresponda su emisión conforme a lo establecido en el artículo 44.1 de la LFTCu, el consejero o consejera ponente comunicará a la persona que sea la representante legal, titular o máxima responsable de la entidad fiscalizada, que el documento recibido no puede considerarse como alegaciones, con copia a quien lo haya presentado. El consejero o consejera ponente valorará si procede, en este caso, conceder una ampliación del plazo para este trámite.



- 49** Cuando se solicite una prórroga del plazo para la remisión de alegaciones, el consejero o consejera ponente apreciará si la solicitud se ha cursado en tiempo y forma y si existe causa justa para su concesión. La comunicación de la concesión o no de la prórroga se realizará por el mismo procedimiento señalado en la norma de procedimiento 46 y, en el caso de que se deniegue, deberán exponerse los motivos. En ningún caso se aceptará una solicitud de prórroga formulada por persona distinta de la destinataria del anteproyecto de informe, salvo que quede acreditado que actúa en su representación.
- 50** Finalizado el plazo concedido para formular alegaciones sin que se hayan recibido, el consejero o consejera ponente impulsará de oficio la continuación de la tramitación del proyecto de informe. No obstante, si posteriormente se recibieran alegaciones en algún momento previo a la aprobación del informe por el Pleno, el consejero o consejera ponente valorará si procede tenerlas en cuenta a efectos de introducir eventuales modificaciones en el proyecto de informe. El consejero o consejera ponente dará traslado del correspondiente escrito de alegaciones al Pleno e informará de la manera en que se ha actuado, en su caso, en el proyecto de informe respecto de tal escrito. En cualquier caso, las alegaciones recibidas fuera de plazo no se adjuntarán al informe, por no reunir los requisitos exigidos en el artículo 44 de la LFTCu.
- 51** La dirección de las actuaciones fiscalizadoras entregará el documento de tratamiento de alegaciones y el borrador del proyecto de informe a la dirección técnica del departamento quien, por su parte, tras incorporar las modificaciones que haya considerado conveniente, los elevará al consejero o consejera. A la vista de lo anterior, el consejero o consejera determinará el proyecto de informe y el documento de tratamiento de las alegaciones.
- 52** Las alegaciones presentadas al anteproyecto que cumplan los requisitos anteriormente señalados, debidamente anonimizadas con arreglo a lo dispuesto en la normativa sobre protección de datos personales y/o adaptadas para dar cumplimiento a lo indicado en la norma técnica 69, acompañarán al informe de fiscalización aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas, así como en su posterior publicación. No obstante, el consejero o consejera ponente, dando cuenta al Pleno, podrá excluir los documentos y justificaciones adjuntos que no resulten esenciales para comprender lo expuesto en las alegaciones.

8. TRAMITACIÓN DE LOS PROYECTOS DE INFORMES

- 53** El procedimiento que se describe en las normas siguientes se realizará en todo caso y para cada una de sus fases sucesivas por los medios electrónicos establecidos por el Tribunal. Estos medios permitirán el acceso del Pleno a toda la documentación remitida desde el momento en que se inicie su tramitación electrónica.
- 54** El consejero o consejera ponente, en cumplimiento del artículo 44.3 de la LFTCu, pondrá de manifiesto el proyecto de informe y las alegaciones, junto con el documento de su tratamiento, al ministerio fiscal y al servicio jurídico del Estado para que, en un plazo fijado sobre la base de la complejidad del proyecto y no inferior a diez días, informen en relación con sus respectivas competencias. Los dictámenes emitidos por el ministerio fiscal y el servicio jurídico del Estado estarán a disposición del Pleno desde el momento de su remisión. El plazo podrá prorrogarse por un periodo no superior a la mitad del inicialmente señalado, respetando el límite máximo de treinta días legalmente establecido.



- 55** En el supuesto de que el ministerio fiscal o el servicio jurídico del Estado soliciten la remisión a la Sección de Enjuiciamiento de un testimonio de los hechos que pudieran ser indiciariamente generadores de responsabilidad contable, el consejero o consejera ponente podrá aportar las aclaraciones que estime convenientes. Si a la vista de estas aclaraciones el ministerio fiscal o el servicio jurídico del Estado mantienen o formulan una nueva solicitud, el consejero o consejera ponente remitirá el testimonio, junto con la documentación correspondiente, a la Presidencia de la Sección de Enjuiciamiento a los efectos señalados en los artículos 45 y 46 de la LFTCu. De esta remisión se informará automáticamente al ministerio fiscal y, si el testimonio fuera a iniciativa suya, también al servicio jurídico del Estado.

Si la petición de testimonio fuera por hechos indiciarios de responsabilidad penal, este será remitido, junto con la documentación correspondiente, al ministerio fiscal del Tribunal de Cuentas. Por último, si la petición de testimonio fuese por hechos indiciarios de responsabilidad tributaria, administrativa o de otro tipo, la remisión se hará a la Presidencia del Tribunal de Cuentas para su traslado a la instancia especializada que corresponda. En todos estos supuestos, de la misma manera, el consejero o consejera ponente podrá aportar las aclaraciones que estime convenientes.

Estas actuaciones se realizarán a través del procedimiento electrónico habilitado, produciendo las correspondientes anotaciones en el registro. La remisión de los testimonios y de la documentación correspondiente se realizará en un plazo máximo de treinta días hábiles desde la aprobación del informe por el Pleno. Si concurren circunstancias excepcionales que impidan su remisión en el citado plazo, se comunicará esta circunstancia a la dirección técnica de la Presidencia de la Sección de Enjuiciamiento, realizándose la remisión a la mayor brevedad posible. Las peticiones de testimonio serán accesibles para el Pleno desde el momento en el que se efectúen, mientras que las contestaciones y los testimonios remitidos solo serán accesibles para las personas designadas al efecto en el departamento que realiza la actuación y en sus destinatarios dependiendo del tipo de responsabilidad: Presidencia de la Sección de Enjuiciamiento, ministerio fiscal o Presidencia del Tribunal de Cuentas.

- 56** Simultáneamente a la puesta a disposición del proyecto de informe, junto con las alegaciones y el documento de su tratamiento, al ministerio fiscal y al servicio jurídico del Estado, el consejero o consejera ponente también los pondrá a disposición del Pleno a fin de que, en el mismo plazo fijado para aquellos, realicen las observaciones que consideren convenientes. Asimismo, se pondrá a disposición del Pleno el proyecto de resumen previsto en la norma técnica 87 para la formulación de observaciones.

El plazo para observaciones podrá prorrogarse por el consejero o consejera ponente, a instancia de cualquiera de los miembros del Pleno, por un periodo no superior a la mitad del inicialmente señalado y sin que el plazo total pueda exceder de treinta días. Esta ampliación de plazo tendrá efectos para todo el Pleno.

- 57** Las observaciones formuladas a los proyectos de informe y de resumen, tan pronto como se emitan, se pondrán a disposición del consejero o consejera ponente y del resto del Pleno.
- 58** El departamento que lleva a cabo la actuación realizará el tratamiento de las observaciones recibidas exponiendo de forma motivada su posición respecto de cada una de ellas. Las contestaciones, acompañadas en su caso de la propuesta de modificación de los proyectos de informe y de resumen inicialmente distribuidos, se pondrán, por el consejero o consejera ponente, a disposición del Pleno.



- 59** El plazo para la remisión de la contestación a las observaciones recibidas será de diez días contados a partir del siguiente a aquel en que venza el plazo señalado para formular las observaciones. Este plazo podrá ampliarse por el consejero o consejera ponente por cinco días más cuando circunstancias excepcionales así lo exigiesen. Esta ampliación se pondrá en conocimiento del Pleno.
- 60** El consejero o consejera ponente, cuando lo estime conveniente, solicitará a la Presidencia de la Sección de Fiscalización la inclusión de los proyectos de informe y de resumen en el orden del día de la siguiente reunión de la Sección de Fiscalización. Salvo en supuestos de urgencia debidamente motivados, no podrá solicitarse la inclusión de proyectos de informe hasta que no haya concluido el plazo para dictamen del ministerio fiscal y del servicio jurídico del Estado y para observaciones de los miembros del Pleno. En ningún caso, se analizarán en la Sección de Fiscalización proyectos de informe con observaciones cuyo tratamiento no haya sido puesto a disposición del Pleno con, al menos, 48 horas de antelación a la reunión de la Sección, salvo que concurren, igualmente, razones de urgencia suficientemente acreditadas que hagan conveniente agilizar la tramitación.
- 61** Si al examinarse en la Sección de Fiscalización los proyectos de informe y de resumen, o la documentación complementaria, se hubiese acordado la modificación del texto inicial, el consejero o consejera ponente elaborará el nuevo texto, en el cual deberán quedar claramente identificados los cambios efectuados, quedando desde ese momento a disposición del Pleno. La elaboración y distribución del nuevo texto podrá limitarse a las páginas afectadas por la modificación.
- 62** La Sección de Fiscalización elevará al Pleno del Tribunal el proyecto de informe y el de resumen, incluyendo, en su caso, las modificaciones acordadas.
- 63** El departamento que ha realizado la actuación remitirá el informe y el resumen aprobados por el Pleno, junto con las alegaciones, a la Presidencia de la Sección de Fiscalización, haciendo constar la antefirma de la persona titular de la Presidencia del Tribunal al final del texto del informe, antes de los anexos y con la fecha de aprobación por el Pleno. Este trámite se producirá a la mayor brevedad posible, con la finalidad de dar cumplimiento inmediato a lo previsto en las normas de procedimiento 66 y 67.
- 64** La Presidencia de la Sección de Fiscalización realizará una revisión formal del informe y del resumen, verificando la correspondencia de sus contenidos con los aprobados por el Pleno. A este fin, la Secretaría General, dentro de las veinticuatro horas siguientes a la celebración del Pleno, comunicará a la Presidencia de la Sección de Fiscalización los proyectos aprobados por el mismo y, en su caso, las modificaciones de los textos sometidos a su consideración que se hubieren acordado. No obstante lo anterior, la Presidencia de la Sección de Fiscalización adoptará aquellas medidas de coordinación con el departamento que ha realizado la actuación que estime necesarias para facilitar que la firma del informe por la persona titular de la Presidencia del Tribunal, su remisión a los destinatarios y su publicación se realicen tan pronto como sea posible después de la aprobación por el Pleno.
- 65** La Presidencia del Tribunal, sobre la base del resumen, elaborará una nota de prensa del informe aprobado por el Pleno, que se contrastará con el departamento que ha realizado la actuación y se publicará en el portal web del Tribunal de Cuentas.



- 66** La Presidencia de la Sección de Fiscalización trasladará las copias del informe aprobado a la Secretaría General, que las presentará a la persona titular de la Presidencia del Tribunal para su firma y su posterior remisión a los destinatarios previstos en los artículos 12 de la LOTCu y 28 de la LFTCu.
- 67** El informe aprobado, tras su firma por la persona titular de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, junto con las alegaciones, se incorporará al portal web del Tribunal después de su remisión a las Cortes Generales. La Presidencia del Tribunal comunicará a las entidades fiscalizadas la publicación en el portal web del Tribunal de Cuentas del informe de fiscalización, informando de que se realizará el seguimiento de las recomendaciones efectuadas según lo previsto en la norma técnica 101.

9. LA DECLARACIÓN SOBRE LA CUENTA GENERAL DEL ESTADO

- 68** La Declaración sobre la Cuenta General del Estado que el Tribunal de Cuentas realiza en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 10 de la LOTCu, se elaborará de acuerdo con lo establecido en las presentes normas de fiscalización, con las matizaciones y precisiones contenidas en este apartado.
- 69** La persona titular de la Presidencia de la Sección de Fiscalización ejercerá de ponente de la Declaración a los efectos de la elaboración del proyecto de directrices técnicas que regulará su realización cada ejercicio y de la elaboración del anteproyecto y proyecto de la Declaración, con la colaboración de los departamentos de la Sección de Fiscalización con competencias en la materia. No obstante, las actuaciones fiscalizadoras para la elaboración de la Declaración serán realizadas por los departamentos de la Sección de Fiscalización encargados de la fiscalización del sector público estatal, en los términos que se establezcan en las normas reguladoras del reparto de competencias entre departamentos.
- 70** La persona titular de la Presidencia del Tribunal remitirá al Gobierno el anteproyecto de Declaración, a efectos del cumplimiento del trámite de alegaciones contemplado en el artículo 44 de la LFTCu. En su caso, se remitirá también a quien hubiera ocupado la Presidencia del Gobierno durante el ejercicio al que se refiere la Declaración.
- 71** En la misma fecha en la que el anteproyecto se remita a alegaciones, la persona titular de la Presidencia de la Sección de Fiscalización lo pondrá a disposición del Pleno y del servicio jurídico del Estado. Asimismo, tan pronto como se reciban, la persona titular de la Presidencia de la Sección de Fiscalización pondrá las alegaciones y la documentación que las acompañe a disposición de los departamentos encargados de la fiscalización del sector público estatal, para su tratamiento, y a la de los demás miembros del Pleno y el servicio jurídico del Estado, para su conocimiento.

En cumplimiento del artículo 44.3 de la LFTCu, el proyecto de Declaración sobre la Cuenta General del Estado se pondrá de manifiesto durante un plazo de cinco días al ministerio fiscal y al servicio jurídico del Estado para que informen en relación con sus respectivas competencias. De igual modo, se concederá un plazo de cinco días al Pleno para que se formulen las observaciones que se consideren convenientes al proyecto de Declaración sobre la Cuenta General del Estado.

ANEXO

PLAN ESTRATÉGICO

NT 19 (orienta toda la actividad del TCU, y dentro de ella, el ejercicio de la función fiscalizadora)

PLAN OPERATIVO BIENAL

NT: 19 (determina las políticas públicas, áreas, materias o ámbitos prioritarios de fiscalización, los criterios para su selección, así como los objetivos transversales)

PROGRAMA DE FISCALIZACIONES

NT: 20 (contenido)
NP: 15 (trabajos previos), **16-24** (tramitación),
27 (modificación), **28** (seguimiento periódico)

ACUERDO DE INICIO DE LA FISCALIZACIÓN
Artículo 3.b) LFTCu

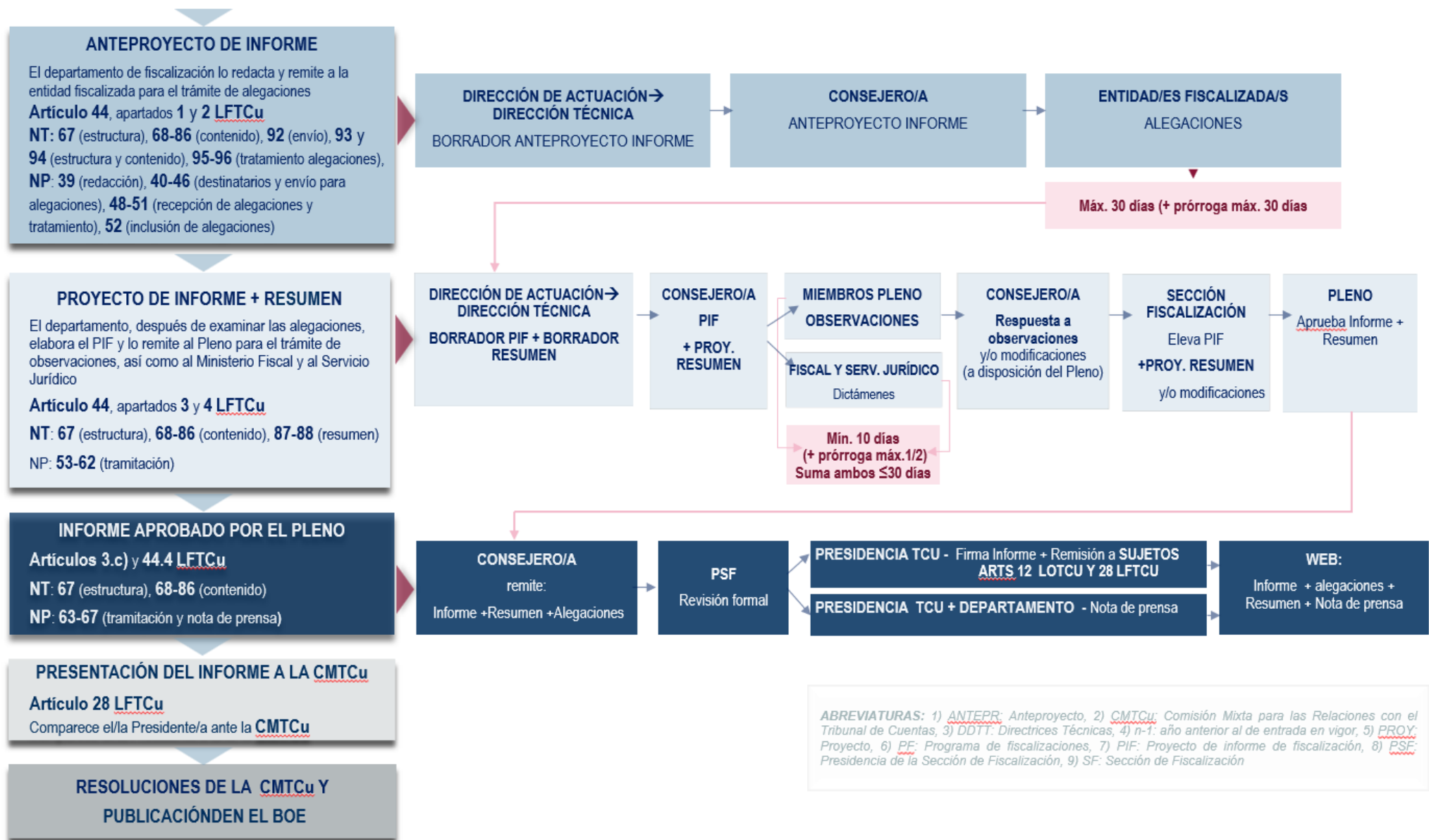
NP: 25 (contactos previos) y **26** (aprobación por el Pleno y notificación a la entidad)

DIRECTRICES TÉCNICAS

Artículo 3.g) LFTCu
NT: 24 (aprobación por el Pleno),
25 (estructura y contenido)
NP: 29-31 (tramitación), **32** (modificación),
33-34 (falta de previsión de otras consideraciones), **35** (control sobre plazo para envío a alegaciones), **36** (DDTT marco)

FLUJOGRAMA DE TRAMITACIÓN DE LAS NORMAS DE PROCEDIMIENTO





**DISPOSICIONES TRANSITORIAS,
DISPOSICIÓN DEROGATORIA Y
DISPOSICIÓN FINAL**



Disposiciones transitorias

Disposición transitoria primera. En tanto no se produzca la aprobación de la norma reguladora de la Memoria anual, continuará aplicándose la regulación establecida en el apartado 10 de las normas de procedimiento de las Normas de Fiscalización aprobadas por el Pleno el 23 de diciembre de 2013.

Disposición transitoria segunda. En tanto no se produzca la aprobación por la Sección de Fiscalización de sus propias Normas de Funcionamiento Interno, continuará aplicándose la regulación establecida en el apartado 11 de las normas de procedimiento de las Normas de Fiscalización aprobadas por el Pleno el 23 de diciembre de 2013, en relación con las reuniones de la Sección de Fiscalización.

Disposición transitoria tercera. En el plazo de seis meses desde la aprobación de estas normas, la Presidencia de la Sección de Fiscalización someterá a la aprobación del Pleno el capítulo o libro relativo a la gestión de la calidad de las actuaciones fiscalizadoras.

Disposición transitoria cuarta. La entrada en vigor del sistema de gestión de la calidad de primer nivel se producirá tres meses después de la aprobación del capítulo o libro relativo a la gestión de la calidad de las actuaciones fiscalizadoras.

Disposición transitoria quinta. El sistema de aseguramiento de la calidad del segundo nivel se aplicará a dos de las actuaciones previstas por cada departamento incorporadas al programa de fiscalizaciones que se apruebe después de la entrada en vigor del capítulo o libro relativo a la gestión de la calidad de las actuaciones fiscalizadoras, incrementándose el número de actuaciones en el programa de fiscalizaciones del siguiente ejercicio, y alcanzando a su total en el posterior.

Disposición transitoria sexta. En los seis meses posteriores a la aprobación de estas Normas, la Presidencia de la Sección de Fiscalización elaborará el proyecto de procedimiento de recepción de sugerencias de la ciudadanía previsto en la norma técnica 20, para su elevación al Pleno, después de su deliberación por dicha Sección.

Disposición derogatoria

Las presentes normas de fiscalización sustituyen y dejan sin efecto a las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas aprobadas por el Pleno del Tribunal el 23 de diciembre de 2013, así como también a cualesquiera otras disposiciones anteriormente aprobadas por el Pleno que se opongan a lo establecido en las mismas, sin perjuicio de lo establecido en la Disposiciones transitorias anteriores.

Disposición final

Las presentes normas de fiscalización entrarán en vigor el 1 de junio de 2026 y serán de aplicación plena a las fiscalizaciones cuyo acuerdo de inicio se apruebe con posterioridad a esta fecha.

Asimismo, las presentes normas de fiscalización serán objeto de revisión y actualización cuando el Pleno lo considere necesario teniendo en cuenta los constantes avances que se están produciendo en las normas internacionales y en las buenas prácticas generalmente



aceptadas, que suponen la introducción de nuevas metodologías y procedimientos profesionales en materia de auditoría y fiscalización del sector público, así como en el uso de las TIC.

GLOSARIO



Acuerdo de inicio: acuerdo del Pleno del Tribunal de Cuentas por el que se inicia un procedimiento de fiscalización incluido en el programa de fiscalizaciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 3.b) de la LFTCu.

Alcance de las pruebas: amplitud y profundidad de las pruebas de fiscalización.

Alegaciones: manifestaciones que, cumpliendo los requisitos establecidos en el artículo 44.1 de la LFTCu, presentan ante el Tribunal de Cuentas las actuales personas responsables de la entidad fiscalizada y quienes lo fueron durante el periodo fiscalizado, respecto de los resultados contenidos en el anteproyecto de informe, moción, o nota.

Ámbito de la fiscalización: límites de la fiscalización en sus aspectos objetivo, subjetivo y temporal.

- ~ **Ámbito objetivo:** programa o actividad que se fiscaliza.
- ~ **Ámbito subjetivo:** entidad o entidades que se fiscalizan.
- ~ **Ámbito temporal:** período al que se refiere la fiscalización.

Anteproyecto: versión del informe, moción, o nota de fiscalización que el consejero o consejera ponente remite a la entidad fiscalizada en cumplimiento del trámite de alegaciones previsto en el artículo 44.1 de la LFTCu.

Archivo de la fiscalización: conjunto de documentos recibidos o elaborados en el transcurso de la fiscalización y ordenados de forma lógica. En función de la naturaleza de los documentos que contenga, cabe distinguir entre archivo administrativo y técnico; y, dentro de este último, entre permanente y corriente.

Área de fiscalización: conjunto homogéneo de operaciones, procesos o actividades que constituyen cada una de las partes en las que se divide el ámbito de una fiscalización.

Auditoría: actividad sistemática de revisión, verificación y evaluación de documentos contables o de otro tipo, así como de procedimientos de control y gestión, realizada siguiendo las normas técnicas establecidas al efecto.

Buena práctica: actuación contrastada que mejora el proceso de gestión y cumple las características de innovación, efectividad, utilidad, relevancia, sostenibilidad y replicabilidad.

Conclusión de fiscalización: valoración de los resultados de la fiscalización que reflejan de forma clara y precisa la opinión del Tribunal de Cuentas sobre alguno de los objetivos de la fiscalización.

Consejero o consejera ponente: titular del departamento al que el Pleno encomienda la dirección, organización y coordinación de cada una de las fiscalizaciones.

Cooperación interdepartamental: forma de ejecución de un procedimiento fiscalizador para el que se designa un único consejero o consejera ponente y en el que participan varios departamentos de la Sección de Fiscalización, por razón de las materias o entidades fiscalizadas, en los términos que se establezcan por el Pleno en las correspondientes directrices técnicas.

Coponencia: forma de ejecución de los procedimientos fiscalizadores, establecida por el Pleno del Tribunal de Cuentas, en la que su dirección y organización corresponde colegiadamente a más de un consejero o consejera.

Cronograma: documento incluido en el memorando de planificación que contribuye al cumplimiento del calendario previsto en las directrices técnicas de la fiscalización,



estableciendo una previsión de las fechas de inicio y de fin de las distintas fases de los trabajos de fiscalización.

Datos personales: cualquier información referente a personas físicas, identificadas o identificables, que se encuentre especialmente protegida en la legislación aplicable.

Deficiencia: defecto o inexactitud comprobada en operaciones, procesos, transacciones o actuaciones de la entidad, actividad o programa fiscalizado, como consecuencia de no haberse sometido a las normas y los procedimientos preestablecidos o a criterios de gestión adecuados.

Dimensiones de seguridad de la información:

- ~ **confidencialidad:** acceso a la información únicamente por las personas que cuenten con la debida autorización.
- ~ **integridad:** exactitud de la información tal cual fue generada, validada en origen, sin ser manipulada o alterada por personas o procesos no autorizados.
- ~ **autenticidad:** posibilidad de confirmar, de forma indubitada, la identidad de la persona o entidad que creó, originó o de la que procede la información.
- ~ **trazabilidad:** capacidad para identificar y reconstruir el historial de las acciones o procesos que se llevan a cabo en un sistema, así como quién y cuándo las realiza.
- ~ **disponibilidad:** acceso oportuno a la información por las personas o entidades autorizadas, evitándose las interrupciones o pérdidas de datos.

Directrices técnicas: documento que conforma la voluntad del Pleno en relación con los diferentes extremos que pudieran afectar a la realización de la fiscalización que se prevé efectuar, y que tiene por objeto concretar los aspectos esenciales de la fiscalización.

Documentación de fiscalización: documentos elaborados u obtenidos por el equipo de fiscalización en el desarrollo de las actuaciones, que permiten acreditar el cumplimiento del programa de trabajo, así como fundamentar los resultados, las conclusiones y las recomendaciones recogidos en el informe, memoria, moción o nota de fiscalización. También denominados “papeles de trabajo”.

Economía: principio de la gestión económico-financiera consistente en alcanzar los objetivos fijados en una organización, programa, proyecto, actividad o función minimizando el coste de los recursos utilizados.

Eficacia: principio de la gestión económico-financiera consistente en conseguir los objetivos establecidos en una organización, programa, proyecto, actividad o función.

Eficiencia: principio de la gestión económico-financiera consistente en conseguir la mejor relación posible entre los resultados obtenidos por una organización, programa, proyecto, actividad o función y los recursos empleados para conseguir aquellos.

Escepticismo: actitud que implica una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles deficiencias debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría.

Evidencia: información utilizada por el personal auditor para soportar las conclusiones en las que basa su opinión o valoración. La suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia y depende de la evaluación del riesgo del programa, actividad o entidad a fiscalizar. La



evidencia será suficiente cuando los resultados de las pruebas realizadas sean bastantes para fundamentar las conclusiones en relación con los objetivos de la fiscalización. La adecuación es la medida cualitativa de la evidencia. La evidencia será adecuada cuando los resultados de las pruebas realizadas sean relevantes y válidos para sustentar las conclusiones de la fiscalización. La relevancia hace referencia a la pertinencia de las pruebas en relación con la finalidad que se persigue con ellas y la validez hace referencia a su grado de fiabilidad.

Fiscalización: conjunto de actuaciones del Tribunal de Cuentas para comprobar el sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia, economía, transparencia, sostenibilidad ambiental e igualdad de género, así como a otros de buena gestión financiera.

Fiscalización horizontal: procedimiento fiscalizador cuyo ámbito subjetivo abarca a una pluralidad de entidades fiscalizadas que presentan características comunes, comprendiendo los mismos objetivos y el mismo ámbito temporal para todas ellas.

Gestión de la calidad: actuaciones que tienen por objeto evaluar si los trabajos de la fiscalización se han realizado de conformidad con las presentes normas y con los manuales que las desarrollan.

Incertidumbre: hecho o circunstancia de cuyo desenlace final no se tiene certeza a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización, puesto que depende de que ocurra o no otro hecho futuro, como reclamaciones, litigios, juicios o contingencias fiscales, cuyas consecuencias no pueden ser estimadas razonablemente por la entidad.

Informe de fiscalización: documento aprobado por el Pleno del Tribunal en el que se exponen los resultados, conclusiones y recomendaciones de un procedimiento de fiscalización.

Irregularidad: acto contrario a las disposiciones legales o reglamentarias que sean aplicables a la entidad, actividad o programa fiscalizado.

Limitación al alcance: situación que impida concluir respecto de alguno de los objetivos de la fiscalización como consecuencia de no haberse podido realizar las correspondientes pruebas previstas en el programa de trabajo, ni otras alternativas que permitieran obtener evidencia suficiente y adecuada.

Memorando: documento en el que se resumen, para cada área de fiscalización, los procedimientos aplicados, las pruebas efectuadas y los resultados y conclusiones obtenidos del trabajo realizado.

Memoria: documento aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas en el que se expone una síntesis de actuaciones fiscalizadoras previamente realizadas e incluidas en informes, mociones o notas, sobre materias de especial relevancia o interés general.

Moción: documento aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas, en el que, a la vista del resultado de los informes de fiscalización previamente aprobados, se proponen medidas conducentes a la mejora de la gestión económico-financiera, incluyendo las medidas legislativas que se consideren oportunas.

Muestreo: técnica para obtener conclusiones sobre un universo o población realizando para ello pruebas solo sobre una parte del mismo (muestra). Tendrá carácter estadístico cuando la selección de los elementos de la muestra sea aleatoria y se aplique la teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la prueba.



Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, en inglés): normas aprobadas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), que contienen los principios fundamentales para la fiscalización de las entidades públicas y para el funcionamiento de las entidades fiscalizadoras superiores.

Normas Técnicas de Auditoría: conjunto de normas aprobadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en cumplimiento de la legislación vigente.

Nota de fiscalización: documento aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas relativo a cuestiones que, por su especial importancia o singularidad, se considere conveniente segregar del análisis de un determinado procedimiento fiscalizador o complementar mediante el análisis de los hechos acaecidos con posterioridad a la aprobación del informe.

Objetivo transversal: materia de alcance general cuya supervisión y control hayan sido declarados de interés preferente por el Pleno del Tribunal de Cuentas y cuya verificación sistemática deba ser objeto de análisis, con carácter general, en el conjunto de las fiscalizaciones en la medida en que guarde relación con el objeto de las mismas.

Opinión:

- ~ **favorable:** pronunciamiento del Tribunal cuando, en una fiscalización financiera, se concluya que los estados financieros sometidos a fiscalización expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad fiscalizada, de los resultados de sus operaciones y, en su caso, de sus flujos de efectivo, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.
- ~ **con salvedades:** pronunciamiento del Tribunal cuando, en una fiscalización financiera, concurren algunos de los siguientes supuestos:
 - a) que, habiéndose obtenido evidencia suficiente y adecuada, se concluya que los efectos sobre los estados financieros de las deficiencias detectadas, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizados; o
 - b) que no se pueda obtener evidencia adecuada y suficiente, pero se concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las deficiencias no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados.
- ~ **desfavorable:** pronunciamiento del Tribunal cuando, en una fiscalización financiera, tras haber obtenido evidencia adecuada y suficiente, se concluya que los efectos sobre los estados financieros de las deficiencias detectadas, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizados.
- ~ **denegación de:** pronunciamiento del Tribunal cuando no se pueda obtener evidencia suficiente y adecuada y se concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las deficiencias no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados.

Parte interesada: grupo de personas, organizaciones o entidades que pudieran verse afectados por un procedimiento de fiscalización o que tengan interés en sus resultados.

Plan Estratégico: elemento de planificación estratégica aprobado por el Pleno, en el cual se incorporen la misión, la visión y los valores que informan la actuación del Tribunal, así como los objetivos estratégicos y líneas de actuación que se pretenden desarrollar para alcanzarlos, y que, en lo que concierne a la función de fiscalización, orienta la actividad fiscalizadora.



Plan Operativo Bienal: documento en el cual se establezcan las acciones concretas a realizar para lograr el cumplimiento de los objetivos y líneas de actuación del Plan Estratégico, así como las unidades u órganos del Tribunal responsables de su implementación y los indicadores que se emplearán para las evaluaciones correspondientes del Plan Estratégico.

Procedimiento fiscalizador: conjunto ordenado de actuaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas y dirigidas a la emisión de informes, memorias, mociones o notas de fiscalización.

Programa de fiscalizaciones: documento aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas que recoge la relación de las actuaciones fiscalizadoras que se vayan a iniciar o terminar en cada ejercicio.

Programa de trabajo: conjunto ordenado de pruebas que debe ejecutar el equipo de fiscalización para la obtención de la evidencia adecuada y suficiente en relación con los objetivos concretos de un área de la fiscalización.

Proyecto: versión del informe, memoria, moción o nota de fiscalización, así como del resumen de aquellos, que se presenta al Pleno para su aprobación.

Pruebas de cumplimiento: pruebas de fiscalización que tienen por objeto proporcionar evidencia de que los procedimientos de control interno existen, funcionan de la manera prevista y han funcionado así durante todo el periodo de la fiscalización.

Pruebas de fiscalización: exámenes, análisis y verificaciones que se realizan sobre operaciones, procesos, actividades, saldos de cuentas y documentos en general, relacionados con los objetivos de la fiscalización.

Pruebas sustantivas: pruebas de fiscalización que tienen por objeto proporcionar evidencia de la integridad, exactitud y adecuación de las actividades, procesos, operaciones, saldos de cuentas y documentación fiscalizada en relación con los objetivos de la fiscalización.

Recomendación: propuesta de actuación que se formula en el informe, moción o nota para la mejora de la gestión económico-financiera de la entidad, actividad o programa fiscalizados.

Resumen: documento aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas en el que se exponen, de forma sintetizada y con una finalidad divulgadora, los principales resultados, conclusiones y recomendaciones de los informes, memorias, mociones o notas.

Riesgo de la fiscalización: probabilidad de que la conclusión obtenida hubiera sido diferente si las operaciones o transacciones se hubieran revisado en su totalidad. El riesgo de fiscalización se compone de:

- a) Riesgo inherente, que es el relacionado con la propia naturaleza de la entidad y sus relaciones con el entorno, antes de tener en cuenta los controles establecidos.
- b) Riesgo de control, que se refiere a que los sistemas contable y de control interno no eviten, detecten o no corrijan oportunamente un error significativo.
- c) Riesgo de detección, que es el riesgo de que los errores significativos no sean detectados por las pruebas sustantivas realizadas en la fiscalización.

Salvedad: excepción que limita la opinión de una fiscalización financiera, obtenida a partir de los resultados de las pruebas realizadas.



Seguimiento: verificación del grado de cumplimiento de las recomendaciones formuladas por el Tribunal de Cuentas en sus informes, mociones o notas de fiscalización previamente aprobados.

Sistema de control interno: conjunto de normas y procedimientos establecidos por la dirección y el resto del personal de un órgano gestor con la finalidad de garantizar el buen funcionamiento de la organización y de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de los objetivos relativos al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, la fiabilidad de la información económico-financiera y la aplicación de los principios de buena gestión financiera en el desarrollo de las operaciones. Sus componentes son:

- ~ **Entorno de control:** componente que define la cultura o ambiente de control de una entidad, incluyendo la actitud e implicación de la dirección de la misma, así como el compromiso del resto del personal que forma parte de la organización.
- ~ **Autoevaluación de riesgos:** componente que incluye el análisis y valoración realizado por la entidad de sus propios riesgos, como paso previo a la definición de actuaciones de control.
- ~ **Actuaciones de control:** componente referido a las prácticas implementadas por la entidad y orientadas a asegurar el cumplimiento de los objetivos, de acuerdo con la normativa y una adecuada gestión, mediante la prevención y detección de los riesgos.
- ~ **Información y comunicación:** componente que permite que todos los agentes de la organización conozcan, además de las tareas que les compete desempeñar, la información periódica y oportuna para llevarlas a cabo, así como tener conocimiento actualizado de los objetivos a alcanzar y los resultados que se espera obtener.
- ~ **Supervisión (control interno):** componente dirigido a verificar que los controles implementados se están llevando a cabo de forma efectiva y, en caso contrario, revisar su funcionamiento.

Supervisión: inspección que realiza la superioridad sobre el trabajo realizado por el resto del personal del equipo fiscalizador con el objeto de comprobar el cumplimiento de las presentes normas, de los objetivos de la fiscalización, de la ejecución de los programas de trabajo y de la adecuada fundamentación de los resultados obtenidos.

Tecnologías de la información y la comunicación (TIC): conjunto de tecnologías y herramientas avanzadas que permiten el acceso, producción, tratamiento, transformación digital y comunicación de la información.

Umbral de importancia relativa: límite máximo tolerable de incorrecciones que no se consideran relevantes a efectos de los resultados de la fiscalización en función de los objetivos establecidos para la misma.



TRIBUNAL DE CUENTAS